

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة تلمسان

معهد العلوم الاقتصادية

ظاهرة الغش و التهرب الضريبي

(حالة الجزائر)

رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير

في العلوم الاقتصادية - تخصص تسيير

تحت اشراف الاستاذ: باركة محمد الزين

اعداد الطالب: مكنون عبد الرحمن

تلمسان : 1999-2000

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

إِقْرَأْ بِاسْمِ رَبِّكَ الَّذِي

خَلَقَ خَلَقَ الْإِنْسَانَ مِنْ

عَلَقٍ إِقْرَأْ وَرَبُّكَ الْأَكْرَمُ الَّذِي

عَلَّمَ بِالْقَلَمِ عَلَّمَ الْإِنْسَانَ

مَا لَمْ يَعْلَمْ

صَدَقَ لَهُ الْعَظِيمِ

التشكرات:

- نتقدم بجزيل الشكر والتقدير و الاحترام الى استاذنا الكريم باركة محمد

الزين كموظف، على نصائحه وتوجيهاته طيلة بحثنا هذا.

- الى كل افراد العائلة الموقرة ، لخانا الحاج عبد الرحمان ابا عيسى

المجدوب رحمه الله و أسكنه فسيح جناته.

- و الى السيد: بن عابد مولاي أحمد ، الذي حرم نفسه الراحة

الضرورية خلال طول طباعة هذا البحث والى كل من ساهم و لو بكلمة طيبة.

الطالب: كمون عبد الرحمان.

* خطة البحث *

الصفحة

08

المقدمة :

15

الكتاب الأول

مفهوم الغش و التهرب الضريبي

16

* تمهيد :

الفصل الأول: مفهوم الغش و التهرب الضريبي على مستوى القوانين السارية 19

20

-مدخل :

20

المبحث الأول: انغش التبسيط

22

المبحث الثاني : انغش المعقد

24

المبحث الثالث: الرفض او الاعتراض الجماعي عن الضريبة

28

الفصل الثاني: مفهوم الغش الضريبي على مستوى الابدليات

55

- البند الأول: تعقد النظام الجبائي

57

- البند الثاني: عدم الاستقـرار

59

- البند الثالث: الضغط الجبائي

68

المبحث الرابع: عيوب الادارة الجبائية

69

- البند الأول: نقائص تتعلق بالموارد البشرية

75

- البند الثاني: نقص الوسائل المادية

78

الفصل الثاني: الاسباب الخارجية

79

- مدخل:

79

المبحث الأول: الاسباب الاقتصادية - الاجتماعية

83

المبحث الثاني: الاسباب السياسية

86

الباب الثالث

الأثار و طرق القياس

87

الفصل الأول: أثار الغش و التهرب الضريبي

88	- مدخل:
88	المبحث الأول: الآثار المالية
91	- البند الأول: التمويل عن طريق العجز في الميزانية
92	- البند الثاني: زيادة الضغط الضريبي
93	- البند الثالث: الاستدانة الخارجية
94	المبحث الثاني: الآثار الاقتصادية
94	- البند الأول: تقليص عمل الدولة و الحد من نشاطها
95	- البند الثاني: تعريف ميكانزمات المنافسة
98	- البند الثالث: ابطال مفعول الجباية كرافعة اقتصادية
101	المبحث الثالث: الآثار الاجتماعية
101	- البند الأول: المساواة أمام الضريبة
101	- البند الثاني: المساواة بواسطة الضريبة
104	الفصل الثاني: طرق القياس
105	- مدخل:
107	المبحث الأول: الطرق المباشرة
107	- البند الأول: الاعفاء الخاصة

- 109 -البند الثاني:التحقيقات الخاصة
- 110 المبحث الثاني: الطرق غير المباشرة
- 110 -البند الأول: المنظور النقدي
- 111 -البند الثاني: عوامل الانتاج
- 112 -البند الثالث: سوق العمل
- 112 -البند الرابع: منظور الاحراف او الفارق
- 113 -البند الخامس: منظور الامكان الجبائي القانوني
- 114 -البند السادس منظور الاستقصاء او الاستجواب
- 115 -البند السابع: النسبة الثابتة للضريبة

116 الباب الرابع

وسائل المحاربية

- 117 تمهيد:
- 118 الفصل الأول: الوسائل الوقتية
- 120 -مدخل:
- 120 المبحث الأول: التشريع الجبائي

126	المبحث الثاني: الادارة
126	- البند الاول: الوسائل البشرية
130	-البند الثاني: الوسائل المادية
133	المبحث الثالث: توعية و تكوين المكففين
137	المبحث الرابع: تحسين العلاقة ادارة -مكلف
138	-البند الاول: الاستقبال الهاتفي
142	-البند الثاني: استقبال المكافين داخل المصالح الجبائية
142	-البند الثالث: تنظيم لقاءات مع المنظمات و الاتحادات المهنية
143	-البند الرابع: المراسلة الكتابية
146	<u>الفصل الثاني: الوسائل الزجرية</u>
147	-مدخل:
150	المبحث الاول: العقوبات
150	-البند الاول العقوبات الجبائية
155	-البند الثاني: العقوبات الجنحية
158	المبحث الثاني: المراقبة الجبائية
165	-البند الاول: التحقيق المحاسبي
185	-البند الثاني: التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية

197	- البند الثالث: تحليل نتائج المراقبة الجبائية
206	<u>الفصل الثالث: وسائل و تدابير أخرى مختلفة</u>
207	- <u>مدخل</u>
207	المبحث الأول: تفعيل البحث الجبائي
208	- البند الأول: المعلومات ذات التأثير المباشر على الوعاء الضريبي
210	- البند الثاني: المعلومات ذات التأثير غير المباشر على الوعاء الضريبي
212	المبحث الثاني: <u>التخصيص الإلزامي</u>
213	- البند الأول: الأعمال القمعية و الاكراهية
218	- البند الثاني: الغلق المؤقت للمحلات المهنية
219	- البند الثالث: اشتراط جدول ضرائب مصفى
219	- البند الرابع : سحب التوظيف البنكي
220	المبحث الثالث: <u>الضريبة على الثروة</u>
222	المبحث الرابع: <u>حق الشفعة</u>
224	* <u>الخاتمة</u>
228	* <u>قائمة المراجع</u>
234	* <u>الملحقات</u>

مقدمة:

إن مفهوم المالية العامة تطور كثيرا، وبصورة جديّة، اعتبار من منتصف القرن التاسع عشر، حين هجم انصار المدرسة التاريخية (شمولر) الاقتصاد التقليدي، حيث تطور تبعاً لتطور دور الدولة وتدخلها في الحياة الاقتصادية والاجتماعية للأفراد. فبعنما كان دورها محايداً، في ظل المفهوم الكلاسيكي للمالية العامة، ويقتصر على الوظائف التقليدية كالحراسة والامن والمحافظة على كيان المجتمع باقامة العدل والفصل في النزاعات بين الافراد (الدولة التركية) أصبح حسب المفهوم الحديث للمالية العامة، دوراً وظيفياً وديناميكياً يسمح لها بتنظيم وتوجيه الاقتصاد الوطني، وإدارة الحياة العامة و للتحكم فيها (الدولة التدخلية) باستخدام تقنيات ووسائل مالية حديثة من ضرائب ورسوم، وقروض وائتفاق ليس بهدف الحصول واستقطاب الإيرادات المادية، فحسب وإنما قصد تحقيق غايات اقتصادية واجتماعية كالتأثير في مستوى الدخل القومي، وحماية الانتاج الوطني وتزليل الفوارق الاجتماعية بين الطبقات... الخ.

وبطبيعة الحال فإن الميزانية العمومية كإطار قانوني وفني يترجم السياسة الاقتصادية والاجتماعية للدولة ويعكس مخطط عمل الحكومة تطور مفهومها هي الأخرى من مجرد وثيقة لتحقيق التوازن الحسابي بين الإيرادات والتنفقات العمومية ليتخذ طابع وظيفياً بهدف تأمين التوازن الاقتصادية والاجتماعي العام (الميزانية الاقتصادية).

فإذا كانت الضرائب وفق المفهوم الحالي للمالية العامة تحتل صدارة الوسائل التي يمكن للدولة المعاصرة ان تعول عليها في تعزيز تدخلها في مختلف المجالات باعتبارها تشكل ، الى جانب سياسة النقد و القرض ، الاداة المالية الاكثر ملائمة و افضل الرافعات الاقتصادية ترشيدا للسياسة المالية و الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد ، فانه بالنسبة للجزائر لم تحض بهذه المكانة و هذا الاهتمام الامع بداية سنوات التسعينيات ، السنوات التي دخلت فيها البلاد مرحلة الاصلاحات الشاملة (اقتصاد السوق، الخصخصة ، تحرير التجارة الخارجية ،... الخ) .

و اعتقد ان التاخر الكبير في اعتماد الجزائر للمفهوم الحديث للمالية العمومية و ترجمته على ارض الواقع، كان نتيجة تغييب و سلب الضرائب وظيفتها كوسيلة لاعادة توزيع الدخل، وكاداة للتعديل الاقتصادي، واختزال دورها في تجنيد الموارد المالية اللازمة، شأنها في ذلك شأن باقية الدول النامية . فقد استعمل النظام الجبائي ، لاسيما الضرائب غير المباشرة (حيث شكلت منتوجات الضرائب غير المباشرة 70% تقريبا من مجموع الاقطاعات الجبائية أمام 30% فقط من الضرائب المباشرة) خلال فترة الاحتلال من طرف المستعمر كاستراتيجية مناسبة لتفجير المواطنين و تجويعهم ظننا منه انها ستشغلهم عن التفكير في امور الثورة و تجردهم من الذى و وسائل الدفاع . غير ان حتى غداة الاستقلال ابقيت السلطات الوطنية على نفس النظام الجبائي الموروث عن الاستعمار ، نظام يقتصر دوره على تأمين الموارد المالية للضرورة لاستمرار اشتغال الهياكل الجديدة للدولة من جهة و تغطية النفقات المترتبة عن تكفل الدولة بالجهاز الاقتصادي

من جهة اخرى . فني مثل هذه الظروف وبالنظر الى ضخامة احتياجات تمويل اقتصاد في بدايته دخوله معركة البناء الشامل لا بد من التسخير الاقصى لكل الموارد الوطنية، ومن ثم كان من الطبيعي ان ينتظر من النظام الجبائي تحقيق الاقطاعات الكافية حتى ولو عملت هذه الاخيرة على طمس الغايات الاخرى المنوطة بكل نظام جبائي.

اعتبارا من سنة 1969 بدأت السلطات الجزائرية التفكير في اعطاء الضرائب و الانظمة الجبائية مكانتها المطلوبة ، حيث نصبت لجنة ما بين الوزراء كلفت بالقيام باصلاح جبائي بالشكل الذي سيجعل من الضريبة وسيلة في خدمة السياسة الاقتصادية والاجتماعية ، وترقية التوسع الاقتصادي (اداة تحفيزية) و تحقيق العدالة في توزيع المداخيل (اعفاء المداخيل الضعيفة ، تدرج الضريبة على المداخيل المرتفعة) ، الا ان غزارة الجبائية البترولية و قدرتها على تغطية النفقات العمومية و الاستجابة الى متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية وزيادة ، أضعف بصورة مباشرة او غير مباشرة ، من عزيمة السلطات في المضي في هذا الاتجاه ، و اخير استرجاع الجبائية العانية لوظائفها المسلوقة بل أكثر من ذلك قلل حتى من اهمية وظيفتها الاولية فاصبحت مجرد تقليد مورث يحتذى به .

و خلال سنوات ، تعاني فيها ماليتنا العمومية، من صعوبات مالية تكاد ان تكون مزمنة نتيجة التراجع الكبير الذي عرفته الجبائية البترولية في تكفلها بتغطية النفقات العمومية من جراء تقلبات و تدهور اسعار النفط ، كان محتوما على السلطات المالية ان تعيد النظر في هيكله و ترتيب مكوناته هرم الايرادات العمومية ، ولعل هذا

ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، هذه المرة ، كأكبر عائق أمام تحقيق الاهداف
المنتظرة ، بل للعمل على نقيضها .

ومن هذا المنطلق ، وامام تدهور إيرادات الجباية البترولية من جهة و بلوغ
الضغط الجبائي ، بالنسبة لبعض الفئات (لاسيما فئة الاجراء) ، حد لايقبل ادنى زيادة
من جهة اخرى ، طبيعي ان تزداد حاليا و قبل أي وقت مضى ، الانشغالات الجادة
للحكومة و تطرح مسألة و اهمية دراسة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و محاربتها
بكل فعالية .

و من جهة اخرى ، لما كانت الظاهرة تشكل احد اهم مواضيع الساعة و
تسقط اهتمام العام و الخاص ، فانني لم اتردد في اختيارها موضوعا ليحكي هذا
بدافع الاسهام في تطوير البحوث العملية (RECHERCHES

OPERATIONNELLES) في ميادين تنعدم فيها تماما كميدان للضرائب خصوصا

وان الدراسات في هذا المجال لم ترق بعد الى درجة البحوث العلمية و ظلت الى حد
الان حبيسة تقارير اللجان ، ومقالات الصحف و المجلات ، و المحاضرات المنظمة هنا
و هناك ، و تصريحات المسؤولين و السياسيين . كما ان عملي بالادارة الجبائية
بصفتي محققا محاسبيا سمح لي بالوقوف على مدى تشدد هذه الآفة و خطورة
انعكاساتها على السياسة الاقتصادية و الاجتماعية و المالية للدولة ، مما زاد من
عزيمتي و اصراري على البحث في هذا المجال .

وأشير منذ البداية الى ان معالجاتي للظاهرة سوف تقتصر فقط على جانبها

الداخلي أي عملية الغش و التهرب التي ترتكب في داخل الحدود الاقليمية للدولة

وذلك من خلال دراسة "حالة الجزائر" بهدف تسليط الضوء على المشكلات و الصعوبات المتعلقة بالمفاهيم ، تبين خصوصيات الظاهرة بالنسبة للجزائر ، تحليل العواقب المنجزة عن تقاعها ، نظائر لمشكلات لاسيما الاحصائية المتعلقة بتقدير حجم الظاهرة و تحديد نسبتها ، واختيار مدى فعالية الوسائل المستعملة لمحاربتها .

و هذا انطلاقا من فرضيات لأن للغش والتهرب الضريبي في الجزائر خصوصيات تاريخية و نفسية ، عقائدية، اقتصادية(تشتت الأنشطة، سيطرة الاقتصاد الخفي، الميل الى استعمال النقود في المعاملات بدل الوسائل العصرية الاخرى الندرة...الخ)، و اجتماعية ، وموخر فقط، سياسية، فانه بالتالي يتطلب الى جانب وسائل المحاربة المشتركة بين مختلف الدول ، وسائل خاصة أكثر تكيفا مع واقع اقتصادنا و سلوكات متعاملين ، و ان المحاربة الحقيقية للظاهرة لا تكون الامن خلال ارادة سياسية جادة توفر للوسائل المادية و البشرية و القانونية و تسهر على تطبيقها الفعلي مما يجعل المحاربة عملا مستمرا و ليس ظرفيا يتدرج ضمن المهام و التحديات الكبرى المطروحة يوما امام الادارة الجبائية.

وقد لا اجد منهجا يتناسب مع طبيعة الموضوع، و يحقق اهداف البحث بالفعالية المنتظرة، افضل من المنهج الوصفي التحليلي لما يسمح به من دراسة مسحية شاملة لاسباب الظاهرة و عواقبها و عرضا يتسع لمختلف الوسائل المقترحة لمحاربتها .

اسمع لكن لم اكن اصدق ان البحث في الظواهر الاجتماعية-الاقتصادية صعب وشاق الى هذه الدرجة لولا انني لم اواجهها شخصا في بحثي هذا صعوبة تتعلق بالحصول على المعلومات حول الظاهرة المسيجة بسياج السر المهني.

وفي حدود الوثائق المتوفرة والاحصائيات المحصل عليها بعدمعاناة كبيرة و جهود
مبدولة على مختلف المستويات، عمدت الى معالجة الموضوع من خلال اربعة ابواب
تناولت في الباب الاول المشكلات و الصعوبات المتعلقة بتحديد المفاهيم من
خلال فصليين ، خصصت الاول لمفهوم الغش و التهرب الضريبي على مستوى
القوانين السارية ، و الثاني تضمن مختلف التعاريف والادبيات حول الظاهرة .
اما في الباب الثاني تعرضت الى مختلف الاسباب التي كانت وراء تقادم
الظاهرة حيث اشتمل الفصل الاول منه على الاسباب الداخلية و الفصل الثاني على
الاسباب الخارجية .
و قد خصصت الباب الثالث لعرض و تحليل العواقب المنجزة عن الغش
و التهرب الضريبي و محاولة قياسه ، وذلك من خلال التمييز بين فصليين الاول
خاص بالعواقب و الثاني بطرق القياس .
اما في الباب الرابع و الاهم تطرقت باسهاب الى مختلف الطرق و الوسائل
المقترحة لمحاربة الظاهرة حيث تناولت بشيء من التفصيل في الفصل الاول
منه الوسائل الوقائية و في الفصل الثاني الوسائل الجزرية و في فصل ثالث ووسائل
و تدابير اخرى مختلفة.

الباب الأول

مفهوم الغش والتهرب الضريبي

ان الغش الضريبي ظاهرة عالمية قديمة قدم الضريبة بل
وإنيتها عرفتها الاقتصادات القومية لبعض البلدان منذ القدم ، لكن
لاشغلنا الظاهرة بحد ذاتها بقدر ما تشغلنا النسب والاحجام التي
تتولد بها فاذا كان حجم الغش الضريبي في الدول المتقدمة
لا يوصف بالبسيط ويقتصر أكثر على بعض الأنشطة المحدودة فان
الدول المتخلفة تعد الوسط الأكثر ملامة لنموه ، حيث يمس
تقريبا كل قطاعات النشاط و هكذا فان " التهرب الضريبي
أمره من أمارات التخلف ، حيث أنه في المجتمعات المتقدمة يعتبر
جريمة تدمر سمعة من تلحق به ، بينما هو في المجتمعات المتخلفة
نوع من الفهولة والسطارة " (1) فتستطيع ان تقول و انت مطمئن ان
الامان بسيادة القانون ومراعاة احكامه هي سيمه من
سيمات المجتمعات المتقدمة و انه على العكس من ذلك فانه في
المجتمعات المتخلفة تسود الرغبة في كسر القانون و الافتئات عليه

و الخروج على احكامه، و الناس في المجتمعات المختلفة لا تصدق ان قاعدة قانونية ايا كانت قيمتها تستعصي على المخالفة .

فالمكلفون بالضريبة لا يترددون ابدا في التملص من التزاماتهم الجبائية مستخدمين في ذلك تقنيات ووسائل جد مختلفة و يفكرون باستمرار في ايجاد حيل و طرق جديدة متى اكتشف امرهم و اصبحت الطرق المستعملة غير مجدية، مما يجعل من الصعب جدا - ليس فقط عماليا - حصر هذه السلوكات و الاعمال المؤدية الى تفاقم الظاهرة و بالتالي التحديد الدقيق لمفهوم الغش الضريبي .

ان عدم الدقة في المصطلحات المستعملة للدلالة على الظاهرة ووصفها من جهة ، حيث اجد من بين الباحثين في الموضوع من يتكلم عن التهرب ، و البعض عن الغش ، و البعض الاخر عن الاقتصاد الخفي او غير الرسمي ... الخ. و التعود على التمييز بين التهرب المشروع و التهرب غير المشروع ، و بين التهرب البسيط (fraude simple) و التهرب المعقد (fraude complexe) من جهة ثانية ، انيا بدون شك الى زيادة غموض المفهوم و صعوبة ادراكه خصوصا من الناحيتين الاقتصادية و الجبائية .

و امام هذه الصعوبات يبدو انه من الأهمية بما كان اعتماد المفهوم القانوني للظاهرة ليس لأنه يتميز بالدقة و الوضوح بل فقط ان الغش الضريبي (1) يسقط في دائرة العقوبات الجنحية .

و لغرض تيسير الفهم و الإدراك لمفهوم الغش الضريبي فأنني ارى من المفيد معالجة هذا الباب على مستويين ، مستوى القوانين السارية (فصل أول) ، و مستوى الادبيات (فصل ثاني) .

1 - القصد الغش الضريبي المعقد .

الفصل الاول

مفهوم الغش الضريبي على مستوى القوانين السارية

مدخل:

في الواقع ، ان المشرع الجزائري لم يقدم حتى الآن تعريف واضح للغش الضريبي شأنه في ذلك شأن المشرع الفرنسي وهذا يرجع اساسا للطابع الازواجي الجبائي و الجزائري الذي تتميز به الظاهرة ، فالقوانين الجبائية لا تتضمن اي نص قانوني يشير مباشرة الى الغش الضريبي ، غير ان للمطلع على قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة و قانون الرسوم على رقم الاعمال السارية المفعول يلاحظ بان المشرع الجبائي الجزائري يحاول التمييز بين ثلاث مظاهر لتجنب دفع الضريبة ، الغش البسيط (مبحث أول) الغش المعقد (مبحث ثاني) الرفض أو الاعتراض الجماعي (مبحث ثالث) .

المبحث الاول

الغش البسيط

يكون الغش بسيطاً عندما لا يقدم او يتاخر المكلف بالضريبة في تقديم التصريحات المنصوص عليها قانوناً الى الادارة الجبائية لاعتمادها كأساس لتحديد الضريبة المتوجبة عليه ، و هذا نتيجة السهو أو التسيب ان الذي يكون قد غلب عليه (المادة: 192- 1 من ق.ض.م.1 و المادتين : 114- 115 من ق.ر.ز. 21) او حتى في حالة قيامه بإيداع تلك التصريحات

في اجالها المحددة ، الا انها تتضمن الاشارة الى القواعد او العناصر
الواجب اعتمادها لاقرار الضريبة ، او تبين رقم اعمال غير كامل او غير
صحيح او ربحا ناقصا نتيجة خطأ او اغفال وقع فيه .

وبصفة عامة فان الغش الضريبي البسيط يشمل مختلف اعمال
الغش و المناورات غير تلك المشار اليها ادناه في المبحث الموالي والتي لا
ترقى الى درجة الجنح الجزائية (المادة : 193 من ق.ض.م⁽¹⁾ و المادة : 116 من
ق.ر.ر.⁽²⁾).

ولما كانت عملية السهو و التسيان و الوقوع في الخطأ مسألة
نسبية التقدير من جانب الادارة الجبائية لانها تتعلق بحسن او سوء نية
المكلف ، فان المشرع قد خص هذا النوع من الغش بعقوبات خفيفة نسبيا
(جائنية فقط) .

1- قانون الضرائب المبشورة.

2- قانون الرسوم على رقم الاعمال .

المبحث الثاني

الغش المعقد

يشكل الغش الضريبي المعقد، حاليا، اهم انشغالات حكومات الدول والسلطات المالية خاصة لما له من نتائج سلبية على الصعيد المالي والاقتصادي والاجتماعي (أنظر الباب الثالث) ، الامر الذي يجعل السلطات السياسية في وضع لا يسمح لها باخذ فكرة عن مدى جدوى تحليلها السياسي ، و الفعالية المنتظرة من توصياتها . ويجب الا يفهم من كلامي هذا عدم الاهتمام بالغش البسيط ومحاربتة ، لأن " كل من الغش البسيط و المعقد يشكل وسيلة من وسائل مواجهة المعدلات الضريبية المرتفعة " (1) ، واتهما على ارتباط ببعضهما البعض فثمة غش بسيط سوف يشجع لامحالة على زيادة الغش المعقد كما هو الحال بالنسبة للغش البسيط فان المشرع الجزائري الجزائري لم يقر أي نص قانوني يحدد فيه صراحة مفهوم الغش الضريبي المعقد، لكنه اكتفى بذكر مجموعة من الاعمال التلصسية

على سبيل الخصوص لا الحصر (المادة : 303 من ق.ج.م. و المادة : 118 من ق.ر.ر.أ) التي قد يلجأ لها المكلف بالضريبة قصد التملص او محاولة التملص من الضريبة بصفة كلية او جزئية فيكون بذلك قد قام بغش معقد وبالتالي اقتراه لجنة جزائية ومن قبيل هذه الاعمال التدلسية
الذكر :

* الاغفال عن قصد عن تسجيل او القيام او الامر بتسجيل حسابات غير صحيحة او صورية في السجل اليومي وفي سجل التجرد المنصوص عليهما في المادتين 9 و 10 على التوالي من القانون التجاري ، او في الوثائق التي تحل محلها ، عندما تتعلق الاخطاء بالسنوات المالية التي اقيمت حساباتها ؛

* الاغفال او الانقاص عن قصد في التصريح برقم الاعمال ؛

* استعمال فواتير او الاشارة الى نتائج لا تتعلق بعمليات فعلية ، لا سيما بخصوص وضع الكشف المفصل للزيائن ؛

* القيام عن قصد بتسجيل مصاريف تتحملها مؤسسة ما تحت عنوان

غير صحيح قصد لغاء الارباح او الإيرادات الخاضعة للضريبة

* إخفاء او محاولة إخفاء من قبل أي شخص للمبالغ او الحواصل التي

يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة الذي هو مدين به ولاسيما منها

عملية البيع بدون فاتورة ؛

*تقديم وثائق خاطئة او غير صحيحة لثباتا لطلبات ترمي الى الحصول
اما على تخفيض او تخفيف او مخالصة او استرجاع الرسم على القيمة
المضافة ، و اما الى الاستفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها لفائدة
بعض الفئات من المدينين بالضريبة؛

*الأغفال عن التصريح بمدخلات المنقولات او رقم الاعمال او التصريح

الناقص بها عن قصد ؛

* سعي المكلف بالضريبة الى تنظيم عجزه عن الوفاء او الحيلولة
دون تحصيل اية ضريبة او رسم هو مدين به وذلك بواسطة طرق أخرى ؛
*الاعتراض عن المراقبة الجبائية.

وبصفة عامة كل عمل او طريقة او سلوك يقتضي ضمنا ارادة واضحة
للتخلص من دفع كل مبلغ الرسوم على رقم الاعمال المستحقة او جزء منها
او تأجيل دفعها، كما يتجلى ذلك من التصريحات المودعة.

المبحث الثالث

الرفض او الاعتراض الجماعي عن الضريبة

لقد اشار المشرع لجبائي الجزائري لهذا النوع من تجنب الضريبة

إشارة عابرة في المادتين: 304 ، من ق.ض.م ، و 121 من ق.ر.رأ

دون ان يبين الاسس و المبادئ التي تحكمه ، لعل ذلك يعود لكون الجزائر لم يسبق لها ان عرفت البتة الاعتراض الجماعي عن دفع الضريبة الا منذ مرحلة ما بعد الاصلاحات الجبائية الاخيرة و من هذا القبيل يمكن ان اسجل اعتراض مستغلي سيارة الاجرة نتيجة الغاء نظامهم التفضيلي السابق المتمثل في اخضاعهم للضريبة الوحيدة على النقل الخاص (I U T P) الذي حددت بموجبه مساهمتهم الاجمالية السنوية عن مختلف الضرائب و الرسوم ب : 925.00 دج عن كل ثلاثي - و خضوعهم للنظام العام (الرسم على النشاط المهني ، الضريبة على الدخل الاجمالي والرسم على القيمة المضافة) كما اسجل ايضا الاعتراض على الرسم العقاري الموسع .

في اعتقادي ان هذين الاعتراضين ليسا سوى مبرران باعتراضات جماعية اخرى في ميادين مختلفة خصوصا في ظروف تتسم بازدياد نمو الوعي الضريبي لدى المواطنين ، و تشكيل النقابات المهنية النشيطة و انخفاض مستوى الدخل الفردية هذا من جهة ، و الحاجة المتزايدة الى الايرادات الجبائية قصد مواجهة النفقات الناجمة عن الآثار الاجتماعية و الاقتصادية التي افرزتها الاصلاحات الجارية من جهة اخرى .

فمن الضروري ، منذ الآن على المشرع الجبائي ان يهتم بتحليل الاعتراض الجماعي تحليلا وافيا ووضع النصوص التشريعية و التطبيقية التي تحكمه ، و التفكير في الوسائل القانونية المناسبة

لمحاربته نهائيا - و ذلك بالاستفادة من تجارب وخبرات الدول التي
عرفت كيف تتحكم في مثل هذه الاعتراضات منذ سنوات ، مع الاخذ بعين
الاعتبار خصوصيات البلاد . كما يتوجب عليه ان يتخلى اطلاقا عن سياسة
الانظمة التفضيلية الخاصة ويكتفي بسياسة الاعفاءات المؤقتة من
بعض الرسوم والضرائب او بسياسة المعدلات الضريبية المخفضة لان مسالة
الخروج من النظام العام والنخول في نظام مفضل خاص تبدو سهلة التطبيق من
جانب الادارة وشديدة الترحاب من جانب المكلفين المعنيين غير ان العودة الى النظام
العام غالبا ما تكون مكلفة ومحفوفة بالمشاكل التطبيقية ناهيك عن ان عملية اقرار نظام
ثم الغائه أو مجرد تخفيفه نتيجة الاعتراض الجماعي للمعنيين بهذا النظام سوف يشجع
المكلفين الاخرين من خلال نقاباتهم المهنية على القيام باعتراض أية تعديلات مستقبلية
تمس نظام خضوعهم الضريبي او الرفع من معدلاته وبالتالي التقليل من شان وفعالية
السلطة التشريعية .

تفانيا للوقوع في هذه الوضعية الخطيرة ينبغي على المشرع الا يقر اية
ضريبة قبل التأكد من قابلية تحصيلها ذلك ان اقرار ضريبة وحيدة قابلة للتحويل
(RECOUVRABLE) افضل بكثير من اقرار عدد من الضرائب غير قابلة
للتحويل

ونظرا لما للاعتراض الجماعي من نتائج سلبية على المستويين المالي
والسياسي خصوصا فقد صنفه المشرع ضمن الجرح الجزائية وافر تطبيق على كل من
نظم او حاول ان ينظم باية طريقة كانت برفض جماعيا للضريبة ، او يحث

الجمهور على رفض دفع الضريبة أو تأجيل دفعها ، العقوبات الرادعة
عن المساس بالاقتصاد الوطني المنصوص عليها في المادة: 418 من الامر
رقم 156-66 المؤرخ في 08 جوان 1966 والمتضمن قانون العقوبات .

واشير في نهاية هذا الفصل الى ان المشرع قد اهتم جانبيا هاما من
التهرب الضريبي والذي لا تكاد اية دراسة للظاهرة ان تخلو من التطرق اليه
تلك الجانب المعروف بالتهرب المشروع (EVASION FISCALE) ، هذا ما سأتطرق
اليه على مستوى الادبيات.

الفصل الثاني

مفهوم الغش الضريبي على مستوى الادبيات

مدخل:

إن مفهوم الغش الضريبي على مستوى الأدبيات شكل موضوع العديد من الدراسات والبحوث ، ومع ذلك لا يزال يفتقر إلى الدقة والوضوح .
وفي نظري إن مرد ذلك يعود لكون جل الأدبيات حول الظاهرة اتصبت أساسا على التمييز تارة والتطابق تارة أخرى بين شكلين رئيسيين من أشكال تجنب الضريبة ، التهرب المشروع (EVASION LICITE) الذي يطلق عليه عادة التهرب الضريبي (EVASION FISCALE) و التهرب غير المشروع (EVASION ILLICITE) المعروف بالغش الضريبي (FRAUDE FISCALE) . وبدون شك فإن دراسة الأدبيات ستسمح بإبراز أهم المحاولات الرامية إلى إعطاء تعريف للغش الضريبي .

المبحث الأول

التمييز بين مفهومي الغش والتهرب الضريبيين

في الحقيقة أن مسألة التمييز بين مفهومي الغش والتهرب الضريبيين أمرا ليس سهلا من الناحيتين النظرية والعملية على حد سواء وهذا ليس بالنسبة للجزائر فحسب بل حتى على المستوى الدولي حيث " اجتمعت الجمعية الدولية للجباية (I.F.A) في سنة 1983

في مؤتمر لها بالبندقية محاولة منها لاعطاء او اقتراح تعريف لكن عددا كبير من المشاركين غادر المؤتمر لعدم جدوى النقاش في الموضوع " (1) .

غير ان جل الدراسات تؤكد على ان الغش الضريبي مصطلح قديم يعود الى عهد ظهور الضريبة ، في حين ان مصطلح التهرب الضريبي لم يظهر في لغة الجباية الا في بداية القرن الحالي ، حيث استخدم في التشريع الفرنسي للدلالة على بعض اشكال الغش المتمثلة في الاخفاء المادي للدخول المدخرة عن اعيون الجباةيون وذلك عن طريق تحويلها للخارج ، هذا ما كان يعرف انذاك من قبل الاقتصاديين بهجرة رؤوس الاموال (EXODE DE CAPITAUX) او تسرب الثروة (FUTE DE LA FORTINE) ، اما الجباةيون فقد اطلقوا على هذه السلوكات مصطلح التهرب الضريبي المستخدم هنا كمرادف للغش الضريبي العالمي (FRAUDE FISCALE INTERNATIONALE).

لكن بغض النظر عن هذا المعنى العالمي فقد استخدم مصطلح التهرب الضريبي في القانون الداخلي الفرنسي و الالمانى في الوقت نفسه الى جانب الغش الضريبي الذي لم يعد كافيا للدلالة على مختلف سلوكات تفاعلي الضريبة المتبعة من طرف المكلفين .

ويرى البعض ان ادخال مصطلح التهرب الضريبي في المعجم الجبائي والخلط الذي احده على مستوى المفاهيم يرجع الى التأثير الناجم عن نفس التطور الحاصل في القاموس الانجلو ساكسوني ، حيث على العكس تماما مما هو سائد في التشريع الفرنسي و الالمانى اجد في القانون الامريكى و الانجليزى ما يطلق عليه الغش الضريبي (FRAUDE FISCALE, SCHMMGGEL) يسمى التهرب الضريبي (TAX EVASION) و ما يدعى التهرب الضريبي (STEUERFLUCHT. EVASION FISCALE) يعرف بالغش الضريبي (TAX AVAOIDANCE) .

و مع ذلك فان معظم الدراسات الحالية للظاهرة اثناء معالجتها لمسألة المفاهيم تتفق على ان التهرب من الضريبة يعني ان يتخلص المكلف من دفع الضريبة المتوجبة عليه كليا أو جزئيا دون ان يعكس عبأها على الغير ، وأعتمد في هذا الصدد مفهومين متعلقين بالتملص من دفع الضريبة .

الاول يأخذ بعين الاعتبار مسألة الشرعية حيث يميز بين التهرب من الضريبة (EVASION FISCALE) و الغش الضريبي (FRAUDE FISCALE) ، فالغش ليس الاحالة خاصة من التهرب يتضمن مخالفة لاجرام القوانين و الانظمة و لذلك يطلق عليه احيانا " التهرب غير مشروع " لتمييزه عن " التهرب المشروع " غير المشوب

بالغش و الذي لا يتضمن اية مخالفة للقانون ، و غالبا ما يحصل التهرب
المشروع بالاستفادة من بعض الاحكام القانونية التي لم تصغ باحكام و
دقة ، بحيث تترك ثغرات كثيرة يسهل على المكلفين التملص بواسطتها من
دفع الضريبة و هكذا لا يرتكب المتهرب على هذا النحو اية مخالفة
قانونية و لا يمكن بالتالي ملاحقته او فرض اية عقوبة عليه . و الواضح ان اهمال
المشرع يكون وراء هذا النوع من التهرب و يجتهد المكلفون - خصوصا
منهم الاغنياء - في استنباط وسائل و اشكال جديدة لتجنب دفع الضريبة
بصورة قانونية تصعب مكافحتها مستعينين باصحاب الخبرة و متكئين
على الثغرات الموجودة في القوانين ، الا انه من الممكن اذا انتشر
استعمال و سيلة من وسائل التهرب بصورة واسعة و استفاد المشرع لها
فانه يعدل القانون لمنع استخدام مثل هذه الوسيلة .

اما فيما يخص التهرب غير المشروع فانه يتخذ صور و اشكال
مختلفة و متنوعة ، من الصعب تحديدها ، فقد يتم ذلك بكتف المكلف عمله
التجاري و الامتناع عن تقديم أي تصريح بارباحه ، او بتقديم
تصاريح ناقصة او كاذبة ، او اعداد سجلات و قيود مزيفة فهو
ان بخلاف التهرب المشروع ، يتضمن مخالفة للقوانين و الانظمة .

اما المفهوم الثاني يركز على فكرة اثر التملص من دفع
الضريبة على الإيرادات العمومية و الغاية المتوخاة من طرف
المتهرب ، لذلك فهو لا يميز بين هذين المظهرين باعتبار ان لهما نفس

الآثار الاقتصادية على إيرادات الدولة و على الدخل الصافي للمكفنين و على العدالة الجبائية .

المبحث الثاني

التعاريف

يجب الإشارة منذ البداية بأنه لا يوجد ، حتى يومنا هذا ، تعريف دقيق ، واضح وشامل لمفهوم الغش الضريبي كما لاحظنا ذلك على مستوى القوانين السارية و الأدبيات حول الظاهرة ، وهذا سواء من وجهة النظر الاقتصادية أو الجبائية أو القانونية ، غير أنه يبدو من الضروري التمييز بين الغش و التهرب و الخطأ .

فالغش يتمثل في تجنب دفع الضريبة و ذلك بالادلاء بمعلومات خاطئة عن حقيقة النشاط الممارس ، و تقديم تصاريح كاذبة ووثائق اثبات مزيفة و بصفة عامة . كل سلوك صادر عن المكلف و يقصد منه يهتف الى التملص من الالتزامات الجبائية أو الى الحصول على بعض المزايا غير المستحقة . فهو إذن معاكسة لقرارات المشرع و خرقاً للقوانين و الأنظمة .

أما التهرب الضريبي فيتمثل في الاستغلال القسدي من طرف المكلف لبعض الوضعيات القانونية الاخف

خضوعا للضريبة كأن يضع نفسه ، بشكل غير مباشر ، في النظام

الجبائي الأكثر ملائمة (التقييم الجرافي مثلا) .

اما فيما يتعلق بالخطأ فهو ليس سوى مجرد نسيان بدون قصد

من طرف المكلف .

و بالرغم من هذا التمييز بين المفاهيم الثلاثة الا ان التعاريف

المقدمة من طرف الكاتبين في الموضوع جاءت منقسمة بل متضاربة

احيانا فيما بينها ، حيث اجد الباحثان (EGUILMARD E . PILON) قد استخدما

مفهومَي الغش والتهرب الضريبيين بدون تمييز وفي نظرهما فان كل مفهوم

ليس الا جانب من الاخر ، فلعلهما اعتمادا معياراً للإثنين نفس الاثار على

الخرينة العمومية و نفس الدوافع التي بعثت المكلفين على التهرب و اعتراف

جريمة الغش .

اما (G . LEROUGE ، A . PIATIER ، C . ROSIER) فيرون بان الغش الضريبي مجال

جد واسع ، يشمل كل الاعمال التي تسمح للمكلفين بتفادي الضريبة و

تنقسم الى غش داخلي أي داخل الحدود الاقليمية للدولة و غش خارجي

يتجاوز تلك الحدود ، و التهرب الضريبي ما هو الا المظهر غير المشروع من

هذا الاخير ، هذا ما ذهب اليه حاليا (J . BORRICAND ، A . MARGAIRAZ)

لكن فقط على مستوى القانون الداخلي ، اين التهرب يمثل الجانب القانوني او

المشروع و الغش الجانب غير المشروع .

لكن بالنسبة (B. NAVATTE-O. BOUE) اجد العكس حيث التهرب الضريبي هو الذي يغطي المجالين الاول غير قانوني انه الغش و الثاني قانوني يتمثل في التهرب بمعنى الكلمة ، يسمح بتجنب الضريبة باستغلال الثغرات و النفاص القانونية و تويل النصوص التشريعية دون خرقها.

ووفقا لـ (LUCIEN MEHL) " الغش الضريبي هو مخالفة للقانون الجنائي قصد التملص من الضريبة و ذلك بتخفيض الاسس الخاضعة للضريبة ⁽¹⁾ فالنسبة لـ (MEHL) فان الغش الضريبي باعتباره جنحة جزائية يشترط اجتماع عنصر مادي يتمثل في انفاص الاسس الضريبية و عنصر قصدي يتمثل في سوء النية .

فحسب العنصر الاول فانه لا توجد حالة غش حتى و ان كان الاسس الخاضع للضريبة اقل من المبلغ المحقق فعليا مادامت هناك احكام قانونية او اتفاق ميرم بين الادارة و المكلف (النظام الجزائي) بالرغم من كون المكلف هو الذي ادلى بالعناصر المعتمدة كاساس للتقدير ، لامصلاحيات الادارة في ذلك تتوقف عما يتوفر لديها من معلومات حول نشاط او أنشطة المكلف ذلك ان الاساس الضريبي المعتمد نهائيا من طرف المصالح الجنائية ينبغي ان يكون

مطابقا للاساس الذي يمكن ان يحققه المكلف في الظروف العادية (المادة :

15-4 من ق . ض . م) .

اما بالنسبة للعنصر الثاني فان غيابه كذلك لا يجعل سلوكات تجنب الضريبة تقع في دائرة الغش الضريبي فالمكلف الذي يقدم عن حسن نية اسس ضريبية ناقصة لا يرتكب جريمة الغش وبالتالي تقتصر العقوبات المسلطة عليه على غرامات جبائية فقط .

وفي تعريف يشتمل تقريبا كل الطرق المستعملة من طرف المكلف لتقادي الضريبة (CAMILLE ROSIER) يكتب " ان الغش الضريبي يشمل كل الحركات المادية وكل العمليات المحاسبية وكل الاعمال القانونية وكل المناورات والسلوكات الخفية التي يستخدمونها المكلفين او الآخرون قصد التهرب من تطبيق الضرائب والمساهمات⁽¹⁾ ومن جهتي احاول اقتراح التعريفين التاليين :

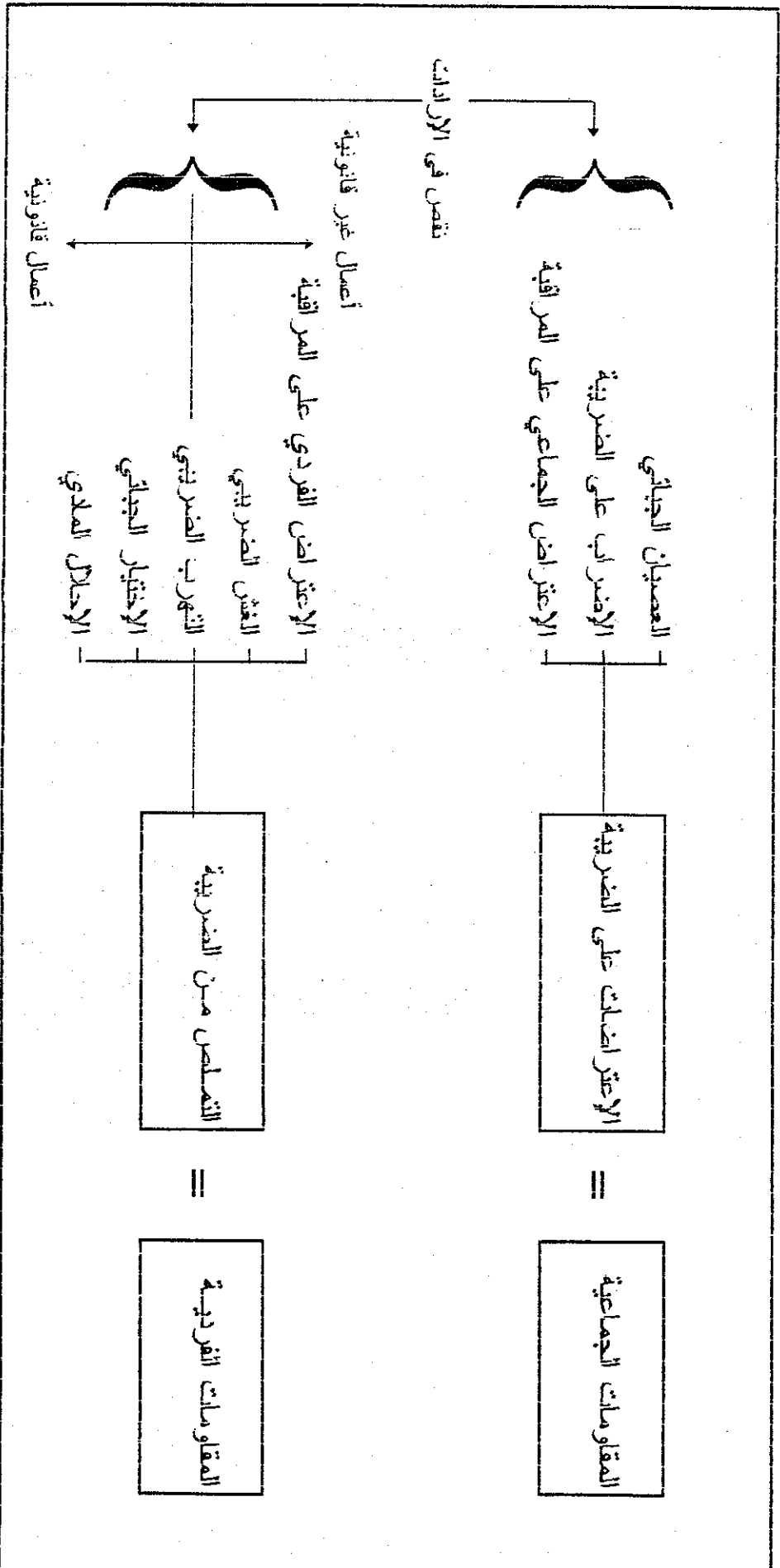
* فالغش الضريبي عبارة عن عمل مضاد للقانون بل يمثل مخالفة منصوص عليها قانونا ، فالغش الضريبي يكمن اساسا في اكتتاب تصريح ناقص و الاخفاء المادي والقانوني لعمليات خاضعة قصد انقاص الضريبة المستحقة او الاستفادة من امتيازات جبائية غير مستحقة .

* اما التهرب الضريبي فهو عمل مشروع وفي اطار القانون يتمثل في
الاستخدام الفعلي لتقنيات قانونية او استغلال الثغرات و النصوص القانونية الغير
دقيقة الصياغة .

وختاما لهذا الباب اوجز مختلف الطرق المناهضة

للضريبة في الاطار الموالي:

الطرق المقومة للضريبة



الباب الثاني

أسباب الغش والتهرب الضريبي

تمهيد:

في اعتقادي ان بعض الدراسات تكون قد بالغت كثيرا عندما ارجعت الغش الضريبي بالاساس وبصورة مباشرة الى ارتفاع المعدلات الضريبية و بصفة ادق الى الضغط الجبائي * (1) (Pression Fiscale) حيث ان هناك العديد من البلدان قامت بتخفيض معدلاتها الضريبية و تبسط انظمتها الجبائية دون ان يكون لذلك اثر ملموس في تخفيض نسبة الغش فيها.

فقد يصح ان نقول ان الضغط الجبائي يساهم في زيادة حدة الظاهرة و انما لا يعقل ان يكون سببا رئيسيا يدفع المكلفين بالضريبة الى اقرار جريمة الغش ، ذلك ان " مواقف الخاضعين للضريبة اتجاه التزاماتهم الجبائية ترتبط ليس فقط بمستوى معدلات الخضوع الضريبي و طرق نظام المراقبة و العقوبات و انما ايضا بالعقلية الفردية و الجماعية السائدة و البنسى الاقتصادية و الاجتماعية القائمة في البلاد " (2) .

في الواقع ان لظاهرة الغش الضريبي اسباب عديدة من الصعب حصرها كاملة وساكتفي بالتطرق هنا الى اكثرها اهمية والتي يمكن ان اصنفها في مجموعتين كبيرتين ، اسباب داخلية (فصل اول) و اسباب خارجية (فصل ثاني)

1. ويقصد به النسبة بين الاقطاعات الازامية و الناتج الوطني .

الفصل الاول

الاسباب الداخلية

للاحتفاظ بدخله و التصرف فيه بالكيفية التي يراها هو مناسبة، وهكذا

فان " كل ضريبة تحمل في ذاتها الحافز على الغش " (1).

فالضريبة حسب بعض الزهنيات ليست سوى عمل خضوع و طاعة فرد لا

حول له ولا قوة، مجرد من السلاح ، أمام دولة تستحوذ على كل السلطات

و الصلاحيات . وفي نفس الاتجاه يرى (J. COSSON) بان الادارة

الجباية اثناء ممارسة مهامها انما تقوم " بالحد من استقلالية المكلف

ومراقبة وسائله الحياتية ، واخذ نقوده " (2)، وهذا بدون شك

يعكس فلسفة المذهب الليبرالي الحر الذي يتصور دولة بدون

ضرائب (paradis) الامر الذي لم يكن ممكن حتى في عهد الدولة

الدياكية اين كانت الضريبة اداة فقط لتغطية النفقات العمومية اللازمة

للوطنان التقليدية للدولة .

ووفق فكرة تترد لدى الراي العام فان علاقة رجال الجباية

بالمكلف هي علاقة قوة و علاقة كبير بصغير . و اسجل في نفس السياق

ايضا العبارة التي كتبها (BENJAMIN FRANKLIN) في رسالة الى احد

اصدقائه قائلا : " في هذا العالم ، لا شي اكيد الا الموت و الضرائب " (3) .

1. G.TIXIER -DROIT FISCAL - PRECIS DALLOZ EDITION ,1981

P 246

2.J. COSSON - LES INDUSTRIELS DE LA FRAUDE FISCALE - ED. DU SEUIL ,1971 :P 5

3.BOUVARD . P - CONTREBIALE MES FRERES - ED. ROBERT L'AFFONT PARIS

،1990 - P 115.

ان مثل هذه المظاهر و المواقف العدائية البغيضة للضريبة تكشف بحق عن البسيكولوجية لداخلية المكلف و تعكس بصدق العقليات الوطنية التي تغذيها ثقافة و انظمة اجتماعية-اقتصادية معينة.

ان ما يساعد على استمرار و زيادة حدة الصراع بين المكلف و الادارة ، غياب الوطنية الجبائية (CIVISME FISCALE) لدى المكلفين بالضريبة ، فاذا المكلف ^{كان} في بعض الدول المتقدمة يتميز بوطنية جبائية عالية فان ذلك نتاج سنوات عديدة من التوعية و التحسيس بالدور الذي تلعبه الضريبة في تحقيق العدالة الاجتماعية (اعادة توزيع الدخل) و الترشيد الاقتصادي باعتبارها اداة في خدمة سياسة حكومية معينة .

و في نظري ان ترسيخ هذه التصورات و الموافق لجزاء الضريبة في اذهان المكلفين و انعدام الوطنية الجبائية لديهم حتى يومنا هذا يعود لمجموعة من العوامل اعرض اهمها :

البند الاول: انعدام المتابعة في التحصيل : ان الايرادات الجبائية المحصلة سنويا تمثل في الواقع ما يجوده المكلف على الخزينة العمومية دون اية متابعة ، فمبادرة منه بعد استلامه الانذار او حلول الاجال القانونية للرفع يتقدم الى قبضة الضرائب لدفع الضريبة المستحقة عليه ، التي غالبا

ما تحسب وتصفى على اساس ما اكتبه و اودعه من تصريحات ناقصة .

اما المنتوجات الجبائية الناتجة عن المتابعة فهي ضعيفة اذا لم اقل منعومة و تبقى دائما دون المستوى المطلوب و يظهر ذلك جليا من خلال نسب التحصيل و تراكم الباقي للتحصيل رغم كثرة القوانين و التعليمات الخاصة بالتحصيل الالزامي (RECOUVREMENT FORCE) خصوصا بعد الاصلاحات الجبائية الاخيرة، و الصلاحيات الواسعة الممنوحة لقباض الضرائب ، و كذا اعادة هيكلة و تصنيف القباضات . فما جدوى اقرار القانون دون تطبيقه ١٩ ، و كاننا نجهل ان عملية احداث التشريعات و التنظيمات و تعديلها لها تكلفتها الاقتصادية قد تفوق احيانا النتائج المحققة .

فجدول الباقي للتحصيل تكشف بصدق عن عدم فعالية التحصيل ، و هذا بطبيعة الحال ، له تاثيره السلبي ليس فقط على المردودية الجبائية و تما ايضا في زيادة و تشديد ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، فالعقليات الفردية و الجماعية السائدة في البلاد ، تسمح للمكلف ان يجعل اموره الجبائية موضوع حديث مع غيره من المكلفين كان يدلى برقم اعماله المعتمد نهائيا من طرف الادارة الجبائية كاساس للنظام الجزافي الى مكلفين اقل نشاط فعليا منه بينما ارقام اعمالهم المحددة جزافيا من طرف الادارة تفوق بكثير رقم اعماله ، او ان يفصح لهم بما هو مدين به للخزينة

العمومية منذ سنوات دون ملاحظته وذلك اما لاجالته بقيمة الاسرار الجبائية واثرا افسائها على نفسية المكلفين خصوصا منهم اولئك الذين يشعرون بالظلم وعدم العدالة الاجتماعية واما بدافع للتفاخر و التظاهر بالعلاقات المميزة التي تربطه ببعض رجال الجبائية ، نهيك عن الامراض الاجتماعية (القرابة ، المحاباة ، المحسوبية ، الرشوة ، المصالح الشخصية المتبادلة... الخ). التي عرفت نموا متزايدا في السنوات الاخيرة .

كل هذا شجع وسوف يظل يشجع الاخرون بما فيهم الاوفياء ليس على التوقف عن دفع المستحقات المتوجبة عليهم فحسب بل على تقديم تصاريح كاذبة او الامتناع عن تقديمها اطلاقا ماداموا مطمئنين بان لا احد سوف يلاحقهم.

البند الثاني: الاستعمال غير العلائقي للايرادات الجبائية : لاشك ان كل واحد منا يتفق على انه لابد للحكومة من وسائل مالية لادارة وتسيير الشؤون العامة للدولة ، لكن لا يوجد أي شخص يرضى بدفع الضرائب ، لماذا ؟ يمكن ان اقول ، لان الانسان بطبعه اناني ويتميز بحب الذات الا ان هذا الجواب غير كافي ولا يساعد في حل المشكل . مما دفعني الى طرح السؤال على بعض المكلفين الذين كانوا محل تحقيق محاسبي فالمقابلة المباشرة معهم سمحت لي بتسجيل جملة من الدوافع التي كانت وراء تذرهم من دفع الضريبة .

فحسب رأيهم " لا تلتهم الضريبة بقدر ما تلتهم الطرق و الكفيات التي تنفق بها المنتوجات الجبائية المحصلة ، فالشعب الجزائري يتميز باسمى صفات التضمان خصوصا اذا تعلق الامر بقضاية و وطنية حاسمة (سياسية ، او اقتصادية) يتقاسم فيها الجميع التكاليف و المخاطير، حيث ضرب اروغ الامثلة في الوطنية ابان الثورة التحريرية عندما سخر نفسه و امواله و موجهراته خدمة للثورة و تحقيقا للاستقلال ، وبالامس القريب فقط ، جدد تأكيده على مثل هذه المواقف الحميدة خلال عملية جمع التبرعات لقائدي الشعب العراقي اثناء حرب الخليج، وبناء بيوت الرحمة" (1)

و بناء على ذلك يمكن الخروج بنتيجة مفادها ان الشخص الذي يكون مطمئن على ان مساهمته سوف تصرف في مجالات ترضيه او يرغب في تطويرها فانه ، بدون شك لا يتأخر في تقديمها.. فبالنسبة لهم هناك تمييز في الموارد العمومية و الإيرادات الجبائية بشكل خاص ، حيث تصرف في ميادين لا تحقق اية منفعة عمومية على الرغم من ادعائات الحكومة القاضية بانتهاجها سياسية تشفوية صارمة في مجال الانفاق العام.

I. الباحث: مقابلة شخصية مع بعض المكلفين .

فعملية التطهير المالي للمؤسسات الاقتصادية العمومية ذات العجز المتراكم كلفت وحدها الخزينة العمومية في السنوات الاخيرة مبالغ ضخمة تعادل تقريبا مبلغ العجز في الميزانية ، في الوقت الذي تؤكد فيه الدراسات التشخيصية لواقع هذه المؤسسات عدم جدوى العملية و ان المشكل الاساسي يكمن في سوء التسيير و عدم الكفاءة في تثمين الموارد المتاحة الذي تعكسه الوضعية المزريّة لتجهيزات الانتاج المعطلة و الحالة المؤسفة لحضيرة السيارات وحتّى في ذلك انه سبق لهذه المؤسسات ان مرت باعادة الهيكلة و الاستقلالية ثم التطهير المالي فاعادة تقويم تشيبتها (اصولها الثابتة) و اخير تطهير مالي ثاني دون ان يكون لكل هذا أثر يذكر في تحقيق الفعالية المرجوة و المساهمة في خلق القيمة المضافة الوطنية ، و لعل هذا ما جعل الحديث يكثر هذه الايام عن عملية خصوصتها . فالمكلف يرى بأن عملية التطهير المالي ليست سوى ثوبا جديدا لىاساسة اعانات الاستغلال و التوازن التي اثبتت فشلها بل كانت سببا مباشرا في الوضعية الحالية التي تتخبط فيها مؤسساتنا الاقتصادية العمومية . و ان كانت حقيقة هذه الاخيرة في حاجة الى تطهير فهو التطهير البشري من باب اولى .

ضاف الى ذلك مسألة التحويلات (الدعم المباشر ، الاعانات ، الاعفاءات الجبائية) التي عرفت خلال مرحلة الاصلاحات الجارية سخاء مدهشا وقع المايية العمومية الجزائرية في نزيف خطير رغم محاولات الحكومة الرامية

الى تجنبه وذلك باتخاذ سلسلة من الاجراءات في قوانينها المالية والمالية التكميلية كرفع الدعم عن المواد للشائعة الاستهلاك رفع مصاريف التمدرس ، دفع مصاريف الخدمات الصحية والاستشفائية والزيادة في الاقتطاعات الجبائية من خلال دمج معدلات الرسم على القيمة المضافة و الابقاء على قسيمة السيارات و الرفع المستمر في حقوق الطابع ... الخ .

كما ان الدعم الموجه لتغذية الشبكة الاجتماعية لم يقتصر على تعويض المتضررين الحقيقيين عن الآثار الاجتماعية التي افرزتها الاصلاحات الجارية بل شملت اشخاص كثيرين هم في غنا عنها نتيجة غياب المعايير العلمية المعتمدة كاساس للتحديد و الاحصاء الدقيق لمن يفتح لهم الحق في الاستفادة منها زد على ذلك ان الاعانات المقدمة للقطاع الفلاحي و تعاونيات تشغيل الشباب تتم دون اية دراسة مسبقة للتكاليف و الفعالية المتوخاة من كل عملية ، ولم يراعى فيها لا المقاييس التقنية و لا المهنية الواجب توفرها للاستفادة من هذا الدعم بل يكفي للحصول عليه اعداد ملفا اداريا شكليا ، الامر الذي سمح للانتهازيين البعدين كل البعد عن القطاعات المعنية ، بحكم مركزهم الاجتماعي ، باستغلال فرصة الثراء السريع . فكانت النتيجة المنطقية هو ان 10 % فقط من المستفيدين حالفهم النجاح⁽¹⁾ .

1. صحيفة الوطن - عدد رقم :

فمن الامة بما كان حتى تسترد للمكلف وطنيته الجبائية وطمنتته
على ان مساهمته سوف يحسن انفاقها، وانها اصبحت في الوقت الحاضر اكثر
من ضرورة ، ولها دور فاعل في تحقيق العدالة الاجتماعية ، وتأمين
التوازنات الاقتصادية المنشودة من خلال عقلنة و ترشيد لاختيارات الميزانية
(LA RATIONALISATION DES CHOIX BUDGETAIRE) و تبني سياسة محكمة
بخصوص التحويلات التي قد تشكل تسربا ادخاريا حقيقيا من شأنه حرقلة
و تعطيل المساعي الحثيثة للاستثمار، و الاقمن الافيد اجتماعيا و
اقتصاديا الابقاء على اكبر قدر ممكن من الدخل المتاح للتصرف
لدى المكلف مما يسمح له بالاحتفاظ بجزء منه في صورة منخرات
تزيد من قدراته على التمويل الذاتي او يوظفه في مجالات ذات مكاسب
مرضية .

البند الثالث : البحث عن الربح من طرف المكلف: في الواقع ان التطورات
الحاصلة على الصعيد الاجتماعي و الاقتصادي و السياسي انت الى تزايد عدد
المنظمين (ORGANISATEURS) لاسيما في مجالات البناء ، الخدمات ، عمليات
الاستيراد ، النقل ، و بصفة عامة في كل الأنشطة ذات التفريخ السريع .
فالعقلية الجديدة التي اصبحت تنمو و تترسخ في اذهان المستثمرين الخواص
لم تعد تنظر لممارسة الأنشطة كوسيلة للمساهمة في تحقيق التنمية

الشاملة للبلاد وتلبية الاحتياجات الاجتماعية العريضة للجماهير الشعبية و انما هناك ميل واضح لتحقيق اكبر ربح ممكن و تراكم الدخول و اكتنازها ، لكن ليس عن طريق التحكم في التكاليف و دراسة الاسواق بل باستغلال فترات ندرة بعض المواد من السوق الوطنية ، و القيام بمخططات تدلسية للغش في الضريبة و التهريب منها .

المبحث الثاني

الاسباب التاريخية

في الجزائر ، كما هو عليه الحال في باقية الدول السانرة في طريق النمو التي نالت استقلالها مؤخرا ، ليس الطابع الالزامي للضريبة و الرغبة في الاحتفاظ باكبر دخل ممكن و حدهما يجعلان المكلف يشمئز من دفع الضريبة المتوجبة عليه ، و انما ايضا ، ماضيها التاريخي الاستعماري قد اسهم ، الى حد كبير في زيادة نفوره منها و بالتالي اضعاف و طنينه الجبائية التي لم تفلح حتى يومنا هذا الادارة الجبائية في بثها و تنميتها في نفسية المكلف . و مع ذلك يجب الاشارة بالوطنية للجبائية الجد متطورة التي كان يتمتع بها المواطن الجزائري قبل سنة 1830 ، لتشيته القوي بالدين

الاسلامي و احساسه نفسيا و عقائديا بضرورة دفع الزكاة الى بيت المال باعتبارها احد الاركان الاساسية للعقيدة الاسلامية. وقد ترسخ في ذهنية المكلف ان فرض اية ضريبة بخلاف الزكاة تعتبر حرام ، وبالتالي فان اية محاولة او سلوك بهدف العثس فيها و التهرب منها لا يشكل مخالفة للشرع و لا جريمة يعاقب عليها او يندم على افترافها .

غير ان حتى هذا الجانب الديني للوطنية الجبائية لم يعمر طويلا فبدأ يتبدد مع تهيبار الامرطورية التركية و تفكك و حداثها و ظهور الدولة المعاصرة .

و في رأي ، ان الاستعمار الفرنسي قد تمكن من القضاء على ما تبقى من وطنية جبائية لدى المكلف بعد نهاية التواجد التركي بالجزائر وذلك من جانبين ، جانب المستعمر ، و جانب القادة الوطنيين .

فالمستعمرون عملوا على جعل المواطن الجزائري ينظر الى الضريبة على انها ليست سوى عامل من عوامل الحرمان الاجتماعي المسلطة ضد الشعب حيث ان "المستعمرون و حدهم ملزمون بدفع الضريبة"⁽¹⁾ ، بل أكثر من ذلك فالضريبة استخدمت كاتجوع و سيلة للتعجيل بعملية المصادرة الفردية و الجماعية لاملاك

I P. NGAOSYVATHN - LE ROLE DE L'IMPOT DANS LES P.V.D

L.G.D. J , PARIS , 1978 P : 245

الجزائريين لفائدة المستعمرين الجدد القادمون من فرنسا. فالضريبة بالنسبة لهم تبقى الوسيلة الضرورية لاستيراتيجية التفجير و التجويع المنفذة ضد الجزائريين لتجريدتهم من الوسائل اللازمة للدفاع وبالتالي جعلهم مضطرين للتنازل عن اراضيهم الخصبة للمستعمرين والتوجه الى الاراضي الجبلية الصعبة .

اما القادة الوطنيون فقد رأوا في الضريبة سلاح فعال لازعاج المستعمرين و " اداة ملائمة لايقاظ الاحساس الشعبي " (1)، ومن ثم عمدوا الى ترسيخ فكرة تشبيه الضريبة بالعبودية خلال العديد من دعايتهم الوطنية فاخذت بذلك المقاومة شكل الاضراب عن دفع الضريبة و هكذا ساد الاعتقاد لدى عامة الشعب بأنه سوف لن يكونوا ملزمين بدفع اية ضريبة بعد الاستقلال .

اجمالا، هناك علاقة جد ضيقة بين ظاهرة الغش الضريبي من جهة ونوعية العلاقات التي تربط المواطن بالدولة ، من جهة اخرى . لذلك فان الغش الضريبي ، في بعض الحالات يعني الرفض لجهاز الدولة عامة و الضريبة خاصة " فالمكلف الذي يقبل بالنظام الجبائي ويرى بأنه سديد وعادل ، فان الضريبة الملقاة على عاتقه سيحدها اقل ثقلا من المكلف الذي يعتبر خضوعه الضريبي غير عادل " (2)

I P. NGAOSYVATHN ، OP، CIT P: 247

2. ACTES DU SEMINAIRE ORGANISE PAR LA D. G. L-Fiscalité Directe-Sept. 81, p:127

كما يسهل كثير على رجال الجباية كشف المتهربين اذا كان المجتمع

يكره التهرب ويستنكر سلوكات المتهربين من ان يهلل ويصفق لهم .

المبحث الثالث

عيوب التسريح الجبائي

حتى وان جاءت الاصلاحات الجبائية الاخيرة بهدف التبسيط
والمرونة ومسايرة نظيرتها في الدول الاخرى و المحاربة الفعالة
لظاهرة الغش والتهرب الضريبي قصد تحسين المردودية الجبائية
لمواجهة التراجع الذي عرفته الجباية البترولية في تكفلها بتغطية
النفقات العمومية المتزايدة باستمرار من جراء تقلبات و تدهور الاسعار - تبقى
في الواقع غير قادرة على بلوغ هذه الاهداف بفعالية، فالنظام الجبائي
الجزائري لا يتلائم مع العقلية الفردية و الجماعية و محيط الثقافة الجبائية
الساندين ، فلم يتخلى حتى في هيكلته الحالية عن النظام الاستعماري الموروث
و الاخذ بعين الاعتبار واقع و خصوصية البلاد و هذا نابع عن النظرة
الضيقة للجباية حيث " يوكل لها دور اوحادي الجانب فهي مجرد منبع
تأمين المـوارد عـلى حـسـاب

متطلبات النجاعة الاقتصادية⁽¹⁾، الأمر الذي شجع البعض على تجنب دفعها. ضف الى ذلك فان معظم المقالات والتقارير حول الموضوع ترجع نسبة كبيرة من الغش والتهرب الضريبي الى التعقيد و عدم الاستقرار و الضغط الجبائي الذي يشوب نظامنا الجبائي.

البند الأول: تعقد النظام الجبائي: يجب ان ينظر الى مسألة التعقيد ليس فقط من حيث تعدد انواع الضرائب (الضرائب المباشرة) او عدد المعدلات المطبقة (الرسوم على رقم الاعمال)، او توحيد التصريحات واجال ايداعها و انما ايضا من حيث القواعد الفنية و العملية لتحديد الوعاء و ربط الضريبة و تحصيلها، و مدى ادراك النظام من جانبي اعوان الادارة و المكلفين، و كذا طرق عمل الادارة و الكيفيات التي تدار و تسيير بها الضريبة و درجة الدقة التي تصاغ بها النصوص التشريعية حتى لا تدع مجالا للتحايل و التاويلات المختلفة و لا تترك ثغرات تسمح للمتهربين باستغلالها و التملص على اثرها من دفع مستحقاتهم الضريبية .

إن ما تحتويه قوانين الضرائب من اصفاءات و تخفيضات و زيادات في معدل الضريبة يشدد من هذا التعقيد و يخلق الكثير من المشاكل

عالية ببعض التقنيات و الفنيات التي تنظمه (فرض ضريبي تحرري
رصيد جبائي ، شركة تجارية ، ارباح موزعة .. الخ) والتي لا تتوفر لا
لدى الاعوان و لا في المكلفين خواص كانوا او مؤسسات عمومية
فكانت النتيجة زيادة في حجم المنازعات و ارتفاع في عدد الرسائل
الاستفسارية الموجهة الى الادارة المركزية الامر الذي يتطلب وقتا و افرا
لتحليلها و معالجتها و الرد عليها في الوقت المناسب كان من الاجدر توظيفه
في الكشف عن المتهربين و ملاحقتهم و بالتالي تحقيق المردودية
المرجوة من عملية الاصلاح التي كان من المفروض ارجائها بعض
الوقت للتعضير لها بالشكل الذي يسمح بادراكها و تجنب الطرفين
التكلفة الزائدة لمعالجة المنازعات .

وفي نظري لتجاوز هذه المعضلة يجب على الادارة الجبائية
تنظيم دورات تكوينية لفائدة اعوانها بتأطير عالي المستوى و على درجة
عالية من التخصص و القيام بندوات و ملتقيات و ايام دراسية لفائدة
المكلفين .

البند الثاني: عدم الاستقرار: ان النظام الجبائي الحالي منذ دخوله حيز
التطبيق يتسم بعدم الاستقرار، فالطبعة الاولى (غلاف ابيض) لقانوني
الضرائب المباشرة و الرسوم على رقم الاعمال و لدت مئة فلم يتم
العمل بها و استبدلت باخرى فربما نتيجة الاستقالة لاستترك الاخطاء

التي كانت تنظمها وهذا لانعدام الدراسة الواقعية المسبقة و
التحضير اللازم لدخولها حيز التطبيق ، لكن حتى تلك التي
حلت محل الاولى لم يكتب لها الاستقرار .

إن التغييرات (انشاء ، تكميل، تعديل ، و الغاء) المنحلة سنويا على القوانين
الجبائية اضافة الى العديد من الاحكام الجبائية الغير مقننة يجعل من الصعب
الوقوف على فحواها و الالمام بمضمونها ، مما يزيد من احتمال الوقوع
في الاخطاء اثناء تحديد الوعاء وربط الضريبة او على مستوى الاجراءات
القانونية الخاصة بكل ضريبة و بالتالي الدخول في منازعات مع المكلفين من
شأنها التشكيك في كفاية الجهاز الاداري و المساس بمصداقيته و اضعاف
الثقة بينهما، فعندها تشتد الكراهية للضريبة و يظهر الغش كرد فعل .

و من جهة اخرى فان عدم استقرار النظام الجبائي يستوجب على الادارة
المركزية الانشغال في اعداد رزم من المناشر التطبيقية و توزيعها
على مختلف الهياكل الخارجية قابعة لها بدلا من التفرغ للدراسة
و البحث المستمرين للاهتداء يوم ما الى قوانين تتميز على الاقل
بالاستقرار النسبي .

ان الجدول التالي يظهر بوضوح الى أي مدى وصلت تعديلات و

عدم استقرار التشريع الجبائي :

جدول التعديلات المدخلة على القوانين الجبائية

من 93 الى 98 .

السنوات	93	94	95	96	97	98	المجموع
عدد المواد والفقرات المعنية بالتعديل	74	82	63	110	56	54	439
عدد الاحكام الجبائية غير المتقنة	07	09	02	08	16	10	52
المجموع	81	91	65	118	72	64	491

يظهر هذا الجدول ان 491 تعديل ادخل على القوانين الجبائية بموجب

قوانين المالية السنوية و المالية التكميلية منذ 93 و الى غاية 98 .

البند الثالث: الضغط الجبائي: كما سبق و ان اشرت في مدخل هذا

الباب ان الضغط الجبائي⁽¹⁾ اذا ما غولي في معمله سوف يؤدي الى

تفاقم ظاهرة الغش و التهرب الضريبي ، فالمكلف الذي يشعر بتدهور

1- الضغط الجبائي له مدلولين فعلى المستوى الوطني يعرف على انه النسبة بين

مجموع الاقتطاعات الجبائية و الدخل الوطني، اما على المستوى الفردي فيعرف على

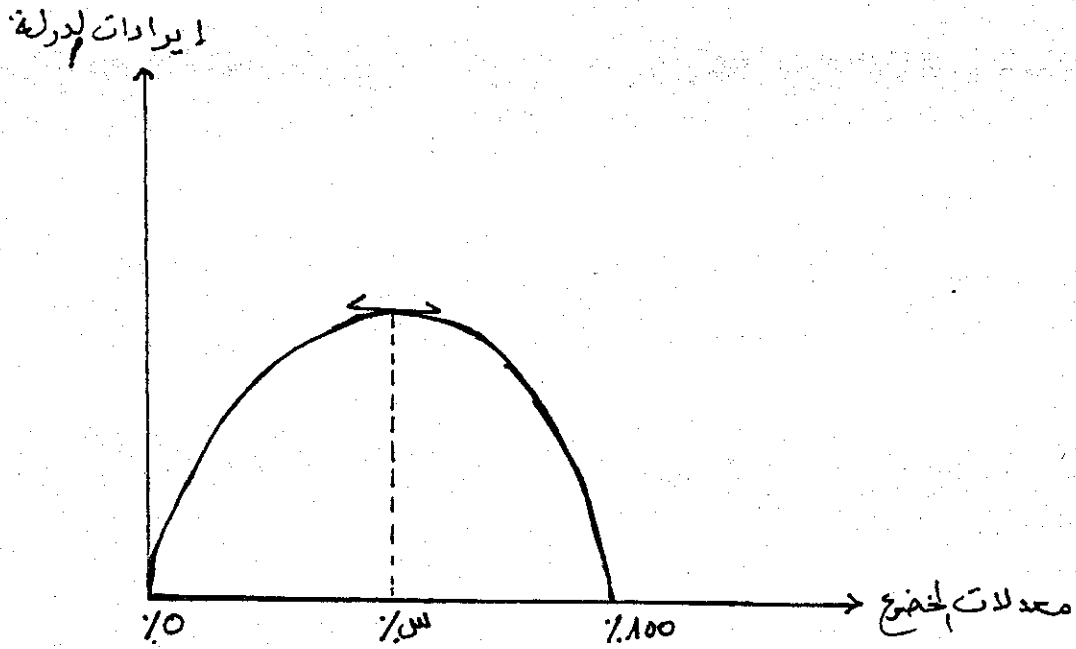
انه النسبة بين ما يدفعه الفرد و دخله .

مستوى اشباعه (المستهلك) وقدراته على التمويل الذاتي (المنتج) من جراء
تكلفة جبائية متزايدة فانه لا يتردد في التعلص من مراعاة
التزاماته الجبائية او القاء عبوها على الغير (REPERCUTION)
ان كان ذلك ممكن ، الا ان احساس هذا الاخير بتقلها الكبير يدفعه
بدوره الى ارتكاب جريمة الغش .

ان تحقيق المردودية الجبائية المنشودة دائما مرهون ليس
فقط برفع المعدلات الضريبية وانما ايضا بما يتميز به النظام الجبائي
من عمومية (GENERALITE) ، تعددية (PLURALITE) ، تلقائية (AUTOMATICITE)
استقرارية ومرونة (STABILITE ET ELASTICITE) ، وينصح عادة الا
تكون الارقام العريضة للنفقات العمومية المجففة ، احيانا باعنا على
الرفع في معدل الضغط الجبائي ، فالمفهوم الحديث للمالية العمومية يرى
في الضريبة الى جانب دورها المغذي ، اداة للتعديل الاقتصادي
(REGULATION ECONOMIQUE) فاحل بذلك التوازن الاقتصادي
العام محل التوازن المالي والحسابي القديم .

وفي نفس الاتجاه تم التوصل في دراسة حديثة لبعض الباحثين
في الموضوع التابعين لصندوق النقد الدولي الى " ان النفقات العمومية
تخضع لقانون تناقص الغلة ، بمعنى انها تصل الى حد معين تصبح بعده

اىة زيادة في الانفاق لا تعود باية فائدة على المجتمع " (1) . ومن جانب اخر
فانه " كلما ارتفع سعر الضريبة وزاد عبوها كلما كان ذلك مدعاة
للتهرب منها " (2) هذا ما ذهب اليه الاقتصادي الامريكي لافر
(LAFFER) من خلال منحناه المشهور ووفقا له " ان ايرادات الدولة تبدأ في
الارتفاع نتيجة الزيادة في المعدل الضريبي المتوسط حتى بلوغها حد معين
تبدأ بعده في الانخفاض " (3) .



- منحنى " لافر " -

1-ERIC MEYER - MANAGEMENT - N° 16 JILN 96

2. د. عبد المنعم فوزي ، مرجع سابق ، ص : 225

3. A. HERRTJE ET PH. BARTHEELMY - L'ECONOMIE SOITERRAIN - PARIS

،1984 ، P. 47

يلاحظ من المنحنى أعلاه انه :-

- عند معدل ضريبي معلوم 0 % (PARADIS FISCALE) تكون

ايرادات الدولة معدومة كذلك ؛

- عند معدل ضريبي 100 % (CONFISCATOIRE) تكون ايضا ايرادات

الدولة معدومة ذلك ان عند هذا المعدل لا احدا يرضى بالعمل باعتبار

ان كل ما يحصل عليه المكلف من دخل تجبئ منه الدولة و ان حدث و عمل

في ظل هذه الوضعية فانه بنون شك يحجم عن التصريح بما

يحققه من دخول ؛

- عند معدل ضريبي أمثل س % (OPTIMUM) تكون ايرادات الدولة في

حدها الأقصى و ان أي رفع او انخفاض في المعدل الضريبي عن هذا

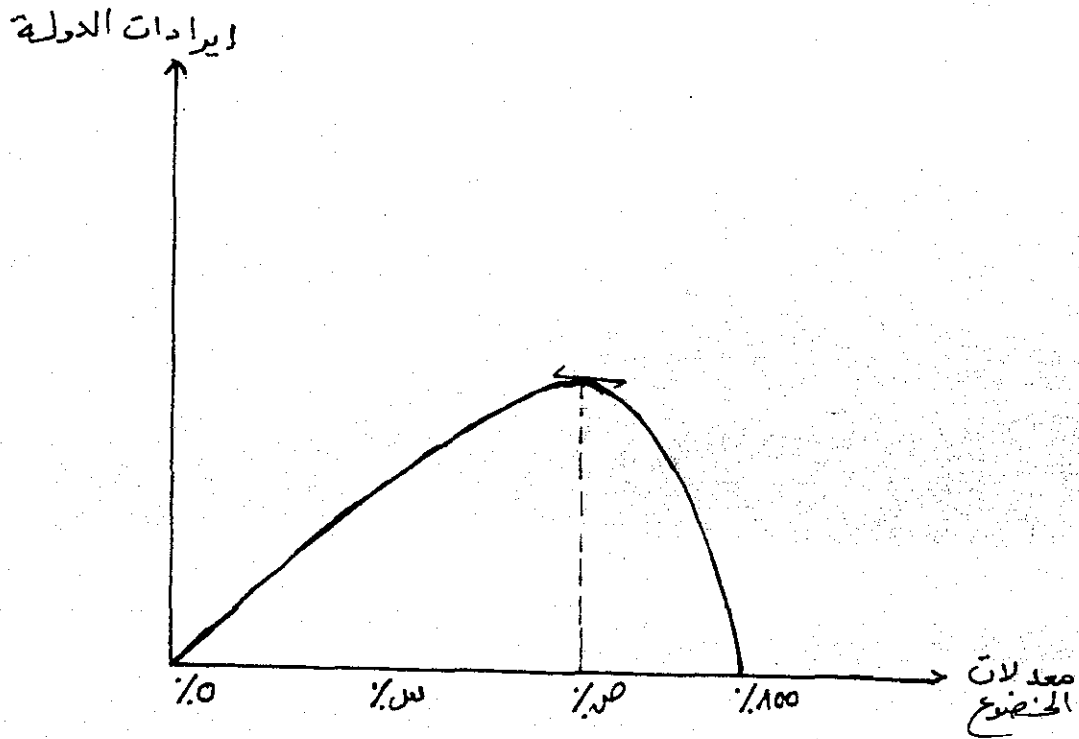
الحد سوف ينعكس سلبا على الايرادات .

اما الاقتصادي كيتمان (GUTMANN) فيرى " ان رفع المعدل الضريبي

يحفز الافراد على التهرب من الضريبة شيئا فشيئا مخترقين بذلك دائرة

الانشطة الخفية (1) بهدف تعديل منحنى لافر ليأخذ الشكل التالي :

1.A. HERRIJE ET PH. BARTELEMY ,OP , CIT , P: 47



منحنى "قَيْمَان"

يبين منحنى قَيْمَان ان:-

- الايرادات تكون في حدها الاقصى عند المعدل الضريبي 50% ، حيث

ص < س .

- هناك معدل ضريبي امثل وحيد تكون عنده المرادوية الجانبية في اقصى

حدا لها، وبالتالي ضغط جبائي امثل (PRESSION FISCALE OPTIMUM) .

وقد ذهب العديد من الباحثين في الموضوع الى ابعاد من ذلك حيث اتفقوا على تحديد هذا المعدل ب 25% من الناتج الداخلي الخام (PIB) (1) و ينصحون بعدم تجاوزه لما ينجم عن ذلك من اثار جد سلبية على الوضعية الاقتصادية و الاجتماعية للدولة .

غير ان الواقع يؤكد على ان مسألة تحديد الضغط الجبائي تبقى نظرية فالعديد من البلدان تجاوزت بكثير المعدل الامثل (المحدد نظريا) دون ان يكون لذلك عواقب تذكر على اقتصادياتها .

و ان امكن الحديث ، من الناحية العملية ، عن معدل ضغط جبائي امثل فسيكون خاص بكل دولة و بكل ظرف في نفس الدولة الواحدة ، ذلك ان الضغط الجبائي يرتبط بالهيكل الجبائي لدولة ما و بدرجة النمو الذي بلغه اقتصادها (2) .

ويمكن التعرف على المستويات التي بلغها الضغط الجبائي في الجزائر

خلال الفترة الممتدة من 1980 الى 1987 من خلال الجدول الموالي:-

1. COLLIN CLARK CITE PAR MAURICE DUVERGER - ELEMENTS DE FISCALITE - ED PUF COL THEMIS , PARIS 1976 P: 125 .

2. MOHAND CHERIF AINOUCHE - LA FISCALITE ET LES PROBLEMES DE DEVELOPPEMENT ECONOMIQUE - MIMOIRE DE MAGISTER , ISE UNIVER D'ALGER 1984 , P:43 .

النظ الجبائي في الجزائر
من سنة 1980 إلى 1987

الوحدة: بملايير الدنانير

1987	1986	1985	1984	1983	1982	1981	1980	البيان
93.50	91.00	107.00	102.40	84.70	76.20	83.20	63.60	الإقتطاعات الجبائية :
								- الجبائية المانية للدولة (بما فيها حقوق الجمارك)
57.50	54.50	46.90	45.60	37.30	28.10	25.80	20.40	- الجبائية البترولية
20.50	21.40	46.80	43.80	37.70	41.50	51.00	37.70	- الجبائية المحلية
15.50	15.10	13.30	13.00	09.70	06.60	06.40	5.5	الإقتطاعات تشبه الجبائية والاجتماعية:
30.00	24.10	21.40	17.80	13.30	11.30	10.40	09.00	- الرسم التمريضي
5.476	3.075	2.948	2.730	1.532	-	-	-	- شبه الجبائية (تقديرات قانون المائة)
1.013	1.016	0.965	0.975	0.832	1.535	1.000		- مساهمات الضمان الاجتماعي (اتصبل)
22.40	20.90	16.40	13.10	10.00	8.90	8.60	7.80	مجموع الإقتطاعات الإلزامية :
123.50	115.10	128.40	120.20	98.00	87.50	93.60	72.60	الإقتطاعات الإلزامية خارج الجبائية البترولية :
103.00	97.70	81.60	76.40	60.30	46.00	42.40	34.90	الناتج الداخلي لتخام (PIB)
302	290.00	289.20	259.80	233.70	208.70	191.80	162.80	الناتج الداخلي لتخام (PIB) خارج المحروقات
260.5	254.10	225.20	197.70	171.60	150.00	132.60	111.60	معادل : بق. / بق. د.خ الإجمالي (%)
40.90	39.70	44.40	46.30	41.90	41.90	48.80	44.60	معادل : بق. / بق. د.خ خارج الجبائية البترولية
39.50	36.90	36.20	38.60	35.10	30.60	32.10	31.30	بق. د.خ خارج المحروقات (%)
								الإقتطاعات تشبه الجبائية والاجتماعية / الناتج الداخلي الخام خارج المحروقات (%)
11.5	9.5	9.5	9.0	7.8	7.5	7.8	8.1	

المصدر : الديوان الوطني للإحصائيات

و من ناحية اخرى فان بعض الدول ومنها الدول الاعضاء في منظمة التعاون والتنمية الاقتصادية (O. C. D. E) تدرج مبلغ المساهمات الاجتماعية ضمن الاقطاعات الجبائية لا احتساب الضغط الجبائي الامر الذي يجعل مقارنة هذا الاخير بنظيره في الدول التي لا تأخذ بعين الاعتبار سوى الاقطاعات الجبائية بمعنى الكلمة ، غير ممكن .

ان تحديد معدل الضغط الجبائي كنسبة بين الاقطاعات الجبائية و الناتج الداخلي الخام يطرح مشكلة غياب الاحصائيات بالنسبة للجزائر شأنها في ذلك شأن دول العالم الثالث ، وحتى وان وجدت فهي غير دقيقة وصانقة (PEU FIABLES) ، و من ثم فان الضغط الجبائي المؤسس عليها يعتبر خاطئ و لا يصلح في التحليل باعتباره عاملا من العوامل الدافعة لارتكاب الغش غير ان دراسة تطور المنتوجات الجبائية من الناحية الهيكلية يسمح بالكشف عن وجود ضغط جبائي متزايد على بعض الفئات (1) - و للاسف تمثل الاغلبية - في حين ان الفئات الاخرى تتمتع بمزايا جبائية هائلة و تنفرد بمناقذ مختلفة للبطش من الضريبة كما هو مبين في الجدول الموالي:

(1) قصد فئة الاجراء باعتبارها تؤمن موارد اكيدة التحصيل لا لكونها تتمتع بوطنية جبائية عالية و انما لانعدام امكانية الغش لديها بسبب خصوصيات نظام الاقطاع من المصدر .

نظام هيكل جباية المداخيل
من 1993 إلى 1996

الوحدة: بملايين الدنانير

1996		1995		1994		1993		المسنوات هيكل جباية المداخيل
%	المبلغ	%	المبلغ	%	المبلغ	%	المبلغ	
49	33.237	56	32.075	63	23.790	74	22.498	الضريبة على الدخل الإجمالي (صنف الأجور)
17	11.695	14	7.783	15	6.657	10	3.088	الضريبة على الدخل الإجمالي (أشملت)
34	23.185	30	17.163	22	8.371	16	4.697	الضريبة على أرباح الشركات
100	68.117	100	57.021	100	37.818	100	30.283	المجموع

المصدر: المديرية العامة للضرائب/مديرية العمليات الجبائية

لتجاوز هذه المشكلات وتأمين المردودية الجبائية من خلال التوزيع العادل للعبء الضريبي بين مختلف شرائح المجتمع كل حسب قدرته التكليفية (FACULTE CONTRIBUTIVE) ، فانه من الهمية بما كان ان ينصب الاهتمام ليس على الضغط الجبائي على مستوى الاقتصاد الكلي وانما على المستوى الفردي - باعتبار ان الضرائب المباشرة هي اساس كل ضغط جبائي - وذلك عن طريق التحكم في السياسية الجبائية لاسيما فيما يتعلق باختيار قطاعات النشاط المراد اخضاعها للضريبة واختيار الوقت المناسب لتعديل المعدلات والهيكلية الضريبية ، وكذا اعتماد نظام فعال للمراقبة من شأنه كشف المتهربين و احباط مناوراتهم ، مما يمكن الادارة من رفع المنتوجات الجبائية وتفاذي في الوقت نفسه تشدد ظاهرة الارجاعية والتهرب و الغش الجبائي .

المبحث الرابع

عيوب الإدارة الجبائية

ان نجاح الاصلاحات الجبائية مرهون بتحديث وتكييف الجهاز الاداري المنوطة به مسؤولية تجسيد هذه الاصلاحات على ارض

السواق . ان عزم السلطات المالية و توجيهها الواضح نحو تكريس الدور الريادي للجباية العادية في تغطية النفقات العمومية يحتم على الادارة الجبائية ، ان تلعب دورها كاملا و تضطلع بالمهام الموكلة اليها بكل فعالية ، خصوصا في ظروف يعرف فيها الاقتصاد الوطني تحولات كبرى (الخصخصة ، تحرير التجارة الخارجية ، الدخول في اقتصاد السوق .. الخ) .

لكن ومع الاسف ، في كل بلدان العالم الثالث ، تقريبا ، تبقى الادارة الجبائية تواجه مجموعة من النقائص و الصعوبات من شأنها عرقلة مخطط عملها الرامي الى المحاربة الفعالة للغش و التهرب الضريبي ، بل أكثر من ذلك " ان البعض يتساءل فيما اذا كانت هذه الصعوبات مرغوبة من اجل عدم المساس بمصالح المكثين الذين يحتلون مكانة هامة في السلم الاجتماعي و السياسي " (1) ، و من هذا المنطلق تبرز ضرورة توفر الارادة السياسية لتزليل العقبات التالية التي تعترض ادارتنا الجبائية .

البند الاول: نقائص تتعلق بالموارد البشرية: اشير هنا، الى ان كل المجهودات المبذولة من اجل تحديث هيكل الادارة الجبائية واعادة تنظيمها ، و الدراسات المعمقة بغية تكييف التشريع الجبائي ، سوف تذهب هدرا اذا لم تكمل

بمجهودات مضاعفة في اتجاه تزويد الإدارة بالموارد البشرية الكافية
والسهر على ترفيتها وتأهيلها ، ذلك ان العنصر البشري هو أساس نجاح
كل عمل و اعني.

فاذا كان قد عرف تعداد (EFFECTIFS) الادارة الجبائية ، بعد
الاصلاحات الاخيرة ، زيادة نسبية من الناحية الكمية فانه من جانب
النوعية - وبالنظر الى المهام المعقدة المكلف بانجازها - لا يزال يشكل عائقا
موقفا بل تحديا اوليا يجب على الادارة تجاوزه لاثبات قدرتها ونجاحها في
حصر المادة الضريبية وبالتالي محاربة الغش و التهرب الضريبي .

أن الاحصاءات (RECENSSEMENT) التي تقوم بها الادارة الجبائية
سنويا تؤكد على الزيادة الملموسة للجتمع الجبائي
في حين ان عدد الاعوان يبقى شبه ثابت مما يجعل الادارة غير قادرة على
تغطية مجالات الغش المتوسعة باستمرار ، حيث " ان التعداد الفعلي (13000
عون) لا يمثل سوى نصف التعداد النظري (25000 عون) مما يجعل كل
عون جبائي يدير في المتوسط 100 مكلف " (1) ، ناهيك عن ان هناك بعض
المصالح الجبائية الواقعة بالجنوب تجد صعوبات كبيرة بل يستحيل عليها
تغطية كامل اقليم اختصاصها بسبب شدة اتساعه وصعوبة النقل فيه .

1-COMMISSION NATIONALE DE LA REFORME FISCALE -

RAPPORT FINAL - ALGERIE , J 89 P:115

لا شك ان هذه الاوضاع ستسمح للمكثفين غير المخلصين بتسجيل غياب الادارة مما يشجعهم على الغش طالما ان احتمال عدم انفضاح امرهم كبير .

بالرغم من التطور المحرز عليه سنويا على مستوى المردودية المتوسطة بالنسبة لكل عون ولكل عملية تحقيق جبائي (انظر المبحث الثالث من الباب الرابع) ، الا انها لم ترق الى طموحات السلطات المالية للبلاد الرامية الى مواجهة ظاهرة الغش و التهرب الضريبي و الاطاحة بمخططات المتهربين و قد يعود هذا بالاساس الى ضعف تأهيل الاعوان و نقص كفاءتهم و عدم قدرتهم بالاضطلاع بكافة الاساليب الفنية و التقنية لتحديد الوعاء و تصفية و تحصيل مختلف انواع الضرائب ، و من ثم فشلهم في ضبط المتهربين خصوصا اذا ما عمدوا الى وسائل و طرق جديدة متطورة في تنفيذ مناوراتهم التدلسية و ذلك لمجموعة من الاعتبارات اذكر باهمها:

- ضعف التكوين : يجب ان يفهم من التكوين ذلك التكوين المستمر ذو التأطير العالي لكافة الاعوان وبالاخص اولائك الذين يتواجدون على مستوى الهياكل القاعدية (المفتشيات ، القبضات ، فرق التحقيق) الموكلة اليهم مسؤولية التطبيق المباشر للسياسة الجبائية .

غير ان التكوين في شكله الحالي ليس سوى غاية في حد ذاته فالحجم الساعي للتربص التي تجري هنا وهناك و بتأطير ضعيف جدا

"يقدر حاليا ب: 4/تقريبا" (1) انعكس سلبا على الجانب المهني للاعوان وبالتالي ترك الابواب مفتوحة امام ابسط المكلفين لانتهاز فرص الغش و التهرب دون ملاحظتهم بل لعدم امكانية كشفهم من قبل الجبائيين .

كما ان الوعي الضريبي الذي بدأ ينمو لدى المكلفين بالاسترجاع التدريجي للجباية العادية لمكانتها في هيكل اليرادات العمومية يفرض على الاعوان تكثيف معارفهم المهنية وتحسين مستوى ادراكهم حتى يكونوا متهربين وهميين قادرين على اكتشاف مختلف اساليب الغش التي قد يلجأ لها المتهربون الحقيقيون .

-الرشوة: في اعتقادي ان تجذر هذه الظاهرة الاخلاقية في محيطنا الجبائي يشكل عائقا اكبر من نقص الكفاءة امام الادارة في محاربتها للظاهرة ، فالرشوة تعكس انعدام الضمير المهني لدى الاعوان الذين يقبلون الهدايا والهبات المقدمة من طرف المتهربين مقابل تواطؤهم و شق النفق لهم للتهرب من خلاله من دفع مستحقاتهم الضريبية (اخفاء كشوف المعلومات ، عدم ادراجهم في المصفوفات الضريبية ، منحهم امتيازات جبائية غير مستحقة ، التغاضي عن مراقبتهم الخ.) او مجرد السكوت عليهم و عدم برمجتهم في التحقيق المحاسبي او المراقبة المعمقة و حجتني في ذلك النتائج المعتمدة

المحصل عليها من استغلال تقارير التحقيق في تسيير المفتشيات المعدة من طرف المحققين في التسيير التابعين للمفتشية العامة للمصالح الجبائية .

أن مثل هذه السلوكات السلبية تحدث آثار و خيمة على نفسية المكلفين البسطاء غير الميسرين لدفع الرشوة - قد تصل أحيانا مبلغ مستحقاتهم بسبب شعورهم بعدم العدالة الجبائية (EQUITE FISCAL) فتزداد بذلك كراهيتهم للضريبة و عدم مراعاتهم لالتزاماتهم الجبائية ، ضف الى ذلك النزيف المالي الذي تسببه للخزينة العمومية ، حيث ان مبالغ جـد هامة مستحقة على مكلفين أكثر أهمية و على درجة عالية من اليسر و معروفة من طرف الاعوان العديمي الضمير الأخلاقي والمهني لم تتدخل خزينة الدولة ومع ذلك يتحصلون على مستخرجات من جدول الضرائب بعبارة " لاشيء " .

و في رأي فان كانت هناك محاربة فهي من باب اولى محاربة المرتشئين وتسلط عليهم أقصى العقوبات لضمان تحقيق المردودية الجبائية المرجوة، بتوزيع عادل للعبء الضريبي بين مختلف فئات المكلفين .

- نقص الوثائق التقنية : ان مهمة تحقيق النوافق بين القدرات الفعلية للاقتصاد الوطني و متطلبات التنمية في ذات الاقتصاد الموكلة حديثا للإدارة المالية - بعد تأكيد فشل السياسة المالية المبنية اساسا على الجبائية البترولية - تتطلب توفير مستند وثائقي عملي معد انطلاقا من المعطيات الاقتصادية و الاجتماعية و خصائص السوق الوطنية (دراسات منوقرافية لمختلف الأنشطة الانتاجية و التجارية و الخدمية ، بحوث عملية ، دراسة

حالات... الخ) تكون في متناول كل الاعوان و على مستوى مختلف الهياكل .
لكن الواقع الحالي لادارتنا الجبائية يظهر النقص الملحوظ في هذا
المجال بالرغم من التوجه الجديد نحو العمل على توفير القوانين الضريبية
(CODE S DES IMPOTS) ، مجامعات المناشير التطبيقية للقوانين المالية
(RECUEILS DES CIRCULAIRES) ، الكشوف المعلوماتية للمصالح
الجبائية (BULLETINS DES SERVICE S FISCAUX) وبعض
الدراسات و المعالجات الخاصة بضريبة معينة او باحدى اصناف
الانشطة او المهن ، التي لا أرى فيها سوى تلخيص او اعادة لما ورد في
مواد القوانين الضريبية دون تحليل معمق لفلسفة و ابعاد كل
ضريبة ، او تبيان الجوانب الفنية و التقنية العملية الخاصة بها
من خلال دراسة الحالات الممكن وقوعها كاسلوب بديل للرد عن
الرسائل الاستفسارية.

و بهذه الكيفية فقط تزداد قدرات الاعوان التحليلية و الاستنتاجية
وكفاءاتهم في التصدي لمختلف محاولات الغش و التهريب .
- غياب الوسائل التحفيزية : ربما الجميع يشاطرنى فكرة الاخذ
تكون له الجراءة على مقابلة الافراد و حملهم على دفع مبلغ نقدي (1)
دون مقابل سوى شخصين اثنين اما مجرم باستعمال الضغوط

1. الصمد مبلغ الحقوق المهربة بما فيها عقوبات لتأخير و الزيادات القانونية
الناجسة عن عملية التحقيق المحاسبي و التي غالبا ما تكون جدهامسة.

و التهديدات او عون جباني باستعمال القوانين الجبائية و احترام الاجراءات
فاذا كانت دوافع الاول(المجرم) هو الاستلاء على المبالغ لفائدته الشخصية ،
فماهي الحوافز التي تجعل الثاني (العون الجبائي) يحرص على البحث عن
المادة الضريبية (RECHERCHE DE LA MATIERE IMPOSABLE) و اثبات
الحقوق(CONSTATION DES DROITS) و تحصيلها لفائدة الخزينة ؟؟ .

قبل الاجابة على هذا التساؤل الذي يطرح نفسه ، حاليًا ، بالحاح فانه
من الامة بما كُن الاشارة الى ان مهمة البحث عن المادة الضريبية
ومحاربة التهرب و الغش مسندة الى المحققين المحاسبين
والمقومون فيما يتعلق بمراقبة اسعار و تقويم المعاملات العقارية ، و اعوان
المراقبة المعمقة ، و الفرق المختاطة للضرائب / التجارة / الجمارك .

و مما لا شك فيه و جوابا على السؤال المطروح اعلاه ، ان
مثل هذه المهمة الديناميكية المحفوفة بالمخاطر لا يمكن مقارنتها البتة
بالانشطة الادارية التي تقوم بها بعض المديرات الاخرى التابعة لوزارة
المالية (الخزينة ، الاملاك الوطنية) وبالتالي يجب ان يخض اعوان
الادارة الجبائية بنظام تحفيزي مميز لضمان توفر الارادة الكاملة
لديهم و اقتناعهم بضرورة محاربة الغش و التهرب الضريبي دون
تردد مادامت و ضعيتهم المالية مستحسنة مقارنة بغيرهم من الاجراء .

البند الثاني: نقص الوسائل المادية و المقرات المهنية: لقد ثبت بالتجربة ان
نجاح البرامج مرهون بمدى توفر و ملائمة الوسائل المسخرة مع الاهداف

المسطرة ، ومع ذلك فان الادارة لا تتوفر على ابسط الواسائل بالنظر الى المهام
المعددة و البرنامج الحساس المكلفة بتنفيذه .

و في نظري ان الاعتمادات الممنوحة للمصالح الجبائية المحلية لا تسمح
بتلبية حتى الاحتياجات الاولية من تجهيزات المكتب (الات كاتبة ، الات
حاسبة، مكاتب ، كراسي ، ... الخ) مما وصل ببعض الجيئات الى استعارة
هذه التجهيزات احيانا .ضف الى ذلك النقص الملحوظ في وسائل النقل بل
انعدامها على مستوى الهياكل القاعدية فكيف يعقل ان يحدد لفرق التحقيق اهدافا ،
ويقومون على اساس المردودية المحققة من كل قضية دون ان توفر لهم سيارة تمكنهم
من القيام بالبحوث الاستكشافية والمرافقات التجانية الضرورية لضبط المادة اضرابية
غير المصرح بها من طرف المكافين بل اكثر من ذلك فحتى الاوامر بالمهمة
الممنوحة للاعوان بمناسبة تنقلهم الى مناطق نائية للقيام بالتحقيقات المحاسبية تكون
محددة المدة احيانا ومتأخرة التعويض من طرف الادارة ، وكيف نطالب المفتشيات
القيام بالاحصاءات الدقيقة و التدخلات الميدانية ، وندعوا القباضات لتحسين مستوى
التحصيل عن طريق التحصيل الازامي وهم يفنقرون لوسائل النقل الضرورية لتنقل
الاعوان وانجاز مهامهم على أحسن وجه .

ان ما يزيد من عدم فعالية الادارة في محاربتها للغش و التهرب
الضريبي التأخر الكبير في تعميم استعمال الاعلام الاتي، فلم تعد الطرق
التقليدية مجدية في تسيير الملفات الجبائية و إيصال المعلومات و استغلالها في
الوقت المناسب و الحصول على الاحصائيات الدورية بالسهولة و الدقة

المطلوبة خصوصا بعد الاصلاحات الجبائية الاخيرة التي تتطلب المرونة في
تسيير الضريبة وترتكز على المراقبة الجبائية كوسيلة فعالة لمحاربة
الظاهرة.

كما ان المقررات الحالية للمصالح الجبائية لاسيما تلك المتعلقة
بمفتشيات و قباضات الضرائب فهي ضيقة ومعظمها مهدد بالانهيار
و لا تتوفر على احدى شروط العمل فكان لابد قبل اعادة هيكلة الادارة
الجبائية من التفكير في توفير المقررات اللاتئة و الملائمة لاستقبال هذا
التنظيم الجديد

كل هذه النقائص جعلت عمل الادارة مشلول و اصواتها مكفوفي الايدي
تاركين هامش مناورة اوسع للمتهربين .
و اخلص في النهاية بالتاكيد على " ان الاحجام عن اتفاق أي دينار اليوم
من اجل توفير الوسائل المادية و البشرية سيتم حتما بمئات بل بالاف
الدينار في شكل تكلفة للجماعات الوطنية مستقبالا ، وهذا في صورة
تهرب و غش ضريبي " (1)

الفصل الثاني

الأسباب الخارجية

جدول تطور الجباية البترولية

الوحدة : بملايير الدنانير

السنوات	1983	1984	1985	1986	1987
الجبائية البترولية	37,7	43,18	46,8	21,4	20,5

المصدر: المديرية العامة للميزانية

ومن جهة أخرى فان القدرة الشرائية للأفراد ترتبط مباشرة بحالتهم المالية ، لكن نظريا ، هذه الأخيرة تحددها الظروف والأوضاع الاقتصادية العامة ، وعمليا هي التي تقود سلوكياتهم تجاه الإدارة الجبائية بهدف الاحتفاظ بأكثر قدر ممكن من الدخل ، فالصعوبات المالية لبعض المكلفين يمكن ان تدفعهم للغش عكس ما اذا كانت وضعيتهم المالية مستحسنة فانهم يميلون، الى مراعات التزاماتهم الجبائية نسبيا " هذا مايفسر انخفاض التهرب والغش الضريبي في الدول المتقدمة ، حيث مستوى الدخل مرتفع ، عنه في الدول السائرة في طريق النمو " (1).

في الواقع ان الوضعية الاقتصادية العامة للبلاد لا تصلح دائما كمأشر للدلالة على الحالة الاقتصادية للأفراد ، حيث يمكن ان اميز

في نفس الظروف العامة بين فئة من الافراد تنعم بدرجة عالية من اليسر⁽¹⁾ وفئة اخرى تعاني من ويلات الضغط الجبائي و تدهور قدرتها الشرائية بسبب عدم التنظيم الذي يشوب اقتصادنا الوطني و غياب المقاييس العملية لتنظيم السوق الوطنية . ناهيك عن ان هناك جانبا هاما من الحياة الاقتصادية الكلية تتحكم فيه الأنشطة الطفيلية للاقتصاد الموازي حيث تاكد بعض الدراسات الحديثة " ان الاقتصاد الموازي يمثل ثلثي (2/3) الاقتصاد الرسمي في اقتصاديات بعض الدول"⁽²⁾ و بإمكانها احداث الكثير من المفاجآت على السياسات الاقتصادية والاجتماعية باعتباره " اداة عمل تهدف الى تعديل توزيع الدخل عن الكيفية التي نظمتها بها السلطات العمومية " ⁽³⁾ .

فاذا كانت التقارير التي قام بها بعض الباحثين في مجموعة من الدول الصناعية حول حجم الظاهرة لا يوصف بالبسيط (ايطاليا حوالي 20% من الناتج الداخلي الخام في سنة 1978 ، 27% في الولايات

1. افسد اليسر الناتج عن التهرب و الغش الضريبي لصعوبة مراقبة الأنشطة مصدر الدخل المهرب .

2 PIERRE PESTIEAU - L'ECONOMIE SOUTERRAINE - COLLECTION PLURIEL ? DIRIGE PAR GEORGES LIEBERT, HACHETTE 1989 P. 225

3 A. HENNI - ESSAI SUR L'ECONOMIE PARALELLE - (CAS DE L'AGERIE EN A.G / EDITION , ALGERIE 1989 P:

في الولايات المتحدة الأمريكية من نفس السنة (1) ، فإن اقتصاديات الدول السائرة في طريق النمو تعتبر، تقريبا ، بكاملها وسطا مفضلا لنموها فالاقتصاد الموازي يخترق كل الأسواق بدأ يسوق عوامل الإنتاج ثم سوق السلع و الخدمات ، فسوق النئود بسبب اختلال قوى العرض و الطلب فيها . رغم الإصلاحات الأخيرة المحدثة على مستوى الاقتصاد الكلي والجزئي الا ان الأنشطة الموازية ، وبالتالي الغش الضريبي لا يزال يحصد نسبة هامة من الدخل الوطني نتيجة افلاتها من الحسابات الوطنية و احصائيات الدولة ، و صعوبة مراقبتها جباثيا بسبب عدم ملاءمة الميكانيزمات الموضوعية لتأمين التوازنات المنشودة ، و عدم تنظيم الاقتصاد بالشكل الذي يؤمن الترابط بين مختلف قطاعات النشاط ، و ييسر التحكم في المتغيرات الاقتصادية الكلية (AGREGATS MACRO- ECONOMIQUE) و يسهل المراقبة و الحصول على المعلومات و الاحصائيات و ارسالها الى المستفيدين في الوقت المناسب للقيام بالتعديلات الضرورية . كما ان الظروف الاقتصادية الحالية للبلاد المتسمة بالركود (انخفاض مستوى العمالة ، ضعف الادخار العمومي ، عدم نجاعة الاستثمار... الخ) افرز نوعين متناقضين من ردود الافعال .

فالمكلف الذي يشعر بتدهور دخله المتاح ولا يرضى ان يضحي بمستوى المعيشة الذي بلغه فانه لا يتردد في مواجهة هذا التدهور بتبني استراتيجيات مناهضة للضريبة (الغش و التهرب الضريبي) خصوصا ان في مثل هذه الظروف يستحيل عليه ابقاء عبوها على الغير خلافا لما هو عليه الحال في ظل التوسع الاقتصادي .

وفي نفس الوقت ، تكون الدولة في امس الحاجة الي تعويض النقص في الإيرادات المنجر عن حالة الركود (RECESSION) لكن الظروف لا تسمح لها لا برفع المعدلات الضريبية الموجودة ولا بانشاء ضرائب جديدة مما يجعلها مضطرة لمحاربة الغش الضريبي بكل فعالية .

المبحث الثاني

الاسباب السياسية

تعتبر حديثة بالنسبة للجزائر ولم تظهر آثارها الا مع ازدياد الحاجة لاحتلال الجباية العادية مكانتها الرائدة في هيكل الإيرادات العمومية ، فاضفاء الطابع الاقتصادي على الميزانية العمومية و استخدامها كاداة لتطور الدور التخلي للدولة في كافة المجالات الاقتصادية و الثقافية و الاجتماعية نجم عنه:-

-ارتفاع ملحوظ في النفقات العمومية و بالتالي زيادة في الضغط الجبائي و امام هذا الأخير اشتد الحساسية المناهضة للضريبة و اتخذت

صور عديدة و معقدة ، للغش والتهرب الضريبي طبقا " لقانون المقاومة

المتزايدة للضريبة لـ (VON GERLOFF) " (1) :

- تعديل الوظيفة الاولية للضريبة من مجرد وسيلة لتغطية

التفقات العمومية (ضريبة حيادية) الى اداة سياسية فاعلة، فالضريبة

تستخدم الآن كوسيلة في خدمة سياسة حكومية معينة ، ومن هذا المنطلق

فان للضريبة اصبحت تشكل ورقة سياسية رابحة يجب على الحكومة ان

تحسن توظيفها اخذة في الحسبان القيود المتعلقة براضاء المواطنين (البرلمان)

من جهة و الاستجابة للضغوط السياسية من جهة اخرى و الاقلن يكتب لها

البقاء فقد تتجح الحكومة ، يوم ما ، في تخفيف الضغط الجبائي على

القيود المتكثفة ، عن طريق التوزيع العادل للعبء الضريبي بين

مختلف شرائح المجتمع ، و توسيع الوعاء ، و الرفع من فعالية المراقبة لكن لا

يمكنها طمئنة المكلفين و الاستجابة الى انشغالاتهم بخصوص ترشيد انفاق

الاقتطاعات الالزامية الا اذا توفرت الارادة السياسية .

في الحقيقة ان المكلف يرى بان الحصة المقتطعة من دخله و كانها القيت

من النافذة ذلك انها تنفق في مجالات لا يرغب فيها كالانجازات الفاخرة

و مظاهر اليزخ والشياكة و بالنسبة له ان فكرة السياسية التقشفية المنتهجة

في الانفاق من طرف حكومة ديمقراطية تعكس ارادة الاغلبية، تبقى مجرد

شعار يرفع مما يدفعه الى تجنب نفع المستحقات .

كما ان السخاء المفرط الذي تعرفه السياسات الحكومية في الونة
الاخيرة بخصوص التوزيع الغير العقلاني للاعانات الممنوحة و الامتيازات
الجبائية الغير مجدية يشكل تزييفا حقيقيا للمالية العمومية و يشجع البعض
على اختراق مجالات الغش .

و الاخطر من ذلك فان السكوت عن اهم المكلفين (المستوردون و كبار
المنتجين) وعدم مراقبتهم تترك اشارا معنوية بالغة على نفسية بقية
المكلفين مما يجعلهم يستكبرون الاستجابة لالتزاماتهم الجبائية ، بل
اضعاف ثقتهم بجهاز الدولة ككل ، حيث ان " هناك علاقة ضيقة بين ظاهرة
الغش من جهة ونوعية العلاقة التي تربط المواطنين بالدولة من جهة
أخرى (1) ، فالغش في بعض الحالات يعني رفض جهاز الدولة
عامة و الضريبة خاصة .

الباب الثالث

الأثار وطرق القياس

الفصل الأول

آثار الغش والتهرب الضريبي

مدخل:

في الوقت الذي ، تسعى فيه السلطات المالية إلى تبني إختيارات ميزانية من شأنها تحقيق الأهداف الرئيسية الثلاثة المنوطة بكل نظام جبائي : تأمين الموارد الكافية للدولة (هدف مالي) ، إعادة توزيع الدخل بين مختلف شرائح المجتمع (هدف إجتماعي) ، تعديل أو توجيه الأنشطة الاقتصادية (هدف إقتصادي) ، فإن الأعدوان الإقتصاديين (المكلفين) يعملون في الإتجاه المعاكس حيث يلجؤوا إلى إعتماد أساليب مختلفة للغش والتهرب الضريبي قصد الإحتفاظ بأكثر قدر ممكن من الدخل ، وزيادة قدراتهم على التمويل الذاتي ، وهذا على حساب الشرفاء الذين لا يرتضون الغش ، أو الضعفاء المجريدين من أبسط وسيلة للغش تخفف من العبء الضريبي المثقلين به وتحافظ على قدراتهم التنافسية ، مما يحدث آثار مالية (مبحث أول) وإقتصادية (مبحث ثاني) وإجتماعية (مبحث ثالث) جد مقلقة .

المبحث الأول

الآثار المالية

إن ضخامة الحقوق المهربة (Droits Eludes) تشكل تسربا إيراديا أكيدا لميزانية الدولة بل نزيفا حقيقيا لماليتها العمومية فالتطور الملموس للمنتوجات الجبائية المحصل عليها سنويا من التقويمات الناتجة عن عمليات المراقبة والتحقيق الجبائي كما هو مبين في الجدول الموالي :

جدول تطور منتوجات المراقبة الجبائية
من 1993 إلى 1997

الوحدة: بآلاف الديناريين

1997	1996	1995	1994	1993	السنوات نوع المراقبة
8.306.356	8.354.746	6.017.275	2.690.382	1.419.584	التحقيق المحاسبي
1.700.112	1.559.711	944.508	518.070	-	مراقبة أسعار وتقويم المعاملات العقارية
4.679.291	3.097.299	/	/	/	مراقبة الفروق المختلطة ضرائب/تجارة/جمارك
(1) 243.900	19.462.040	23.946.608			المراقبة على أساس المستندات
14.929.659	32.473.796	30.908.391	3.208.452	1.419.584	المجموع :

المصدر : المديرية العامة للضرائب/مديرية البحث والتحقيقات

(1) تخص فقط مديرية الضرائب لولاية إدرار

يكشف الجدول أعلاه على أن التهرب والغش الضريبي كاد أن يؤدي إلى فرصة ضائعة

(Manque à Gagner) جد هامة بالنسبة للخرينة بلغت على التوالي ، خلال سنوات 93،94،95،96،97

1.419.584.000 ، 3.208.452.000 ، 30.908.391.000 ، 32.473.796.000 ، و

14.929.659.000 (دج) لولا تدخل مصالح الرقابة .

وإن إستعمال ، عمليا ، تحديد مبلغ الغش الضريبي بشكل دقيق فإنه يمكن تحديد حجم الخسائر المالية الملحقة بالخزينة العمومية من خلال الفرق بين الإيرادات التقديرية المتوقعة في قانون المالية والإيرادات المحققة بل المثبتة . وتبقى المعدلات والأرقام المصرح بها أو المتوصل إليها في بعض الدراسات سوى نظرية حيث " قدر الغش الضريبي في الجزائر بين 25 و30مليار دينار" (1) ، ويرى (مارتيني) " أن تسرب الإيرادات الجبائية التي من المفروض أن تحصلها دول العالم الثالث يتراوح ما بين 80% و 90% " (2) . وبدون شك فإن الرقم مبالغ فيه إلا أنه يحوي في جوهره حقيقة لا ينكرها أحد . كما أنه ، " يمكن تقويم المبلغ النظري للغش الضريبي إنطلاقا من مقارنة المعطيات الكبرى للمحاسبة الوطنية - رقم أعمال المؤسسات ، مداخيل العائلات... إلخ - بمبلغ الضرائب المصرح بها فالرصيد يشكل إذا مبلغ الغش لكن كل هذا يشتمل على إرتيابات " (3).

إن جل التقارير في الموضوع لاتخلوا من التأكيد على أن الغش الضريبي يعتبر من أهم العوامل التي تسبب في إستمرار وتراكم العجز في الميزانية ، وأنه بإمكان الإدارة المالية إذا ما نجحت في إستغلال هذه الفرصة الضائعة ، تحقيق توازن الميزانية المنشود .

1. Rapport Préliminaire Sur la Frode Fiscale -D.G.I - Déc 1992 .

2. Martinez - la Fraude Fiscale - Paris ، Puf 1982 P: 62 .

3. Harres.A - C'est la Fuite Fiscale ، une Nouvel Lutte des Classes0 ، Paris ،

Fayan 1988 P:147

ولاشك أن العجز المزمّن للميزانية سوف يرغم الدولة على اللجوء إلى وسائل أخرى أكثر حذراً وتقييداً لإختياراتها الإنمائية ، لتمويل برامجها وتغطية نفقاتها أكثر أهمها :

البند الأول: التمويل عن طريق العجز في الميزانية : إن استخدام هذه التقنية

يتطلب الكثير من الحيطة والحذر ، والمعرفة والتحليل الدقيق لمصدر وأسباب العجز فبالنسبة للتحليل الكينزي فإن العجز الناتج عن الزيادة في الإنفاق يؤدي إلى زيادة في الإنتاج أكثر مما إذا كان العجز ناتجاً عن إنخفاض في الضرائب " (1) .

فالعجز الناتج عن الزيادة في الإنفاق الإستثماري يمكن تمويله عن طريق الإصدار النقدي دون مخاوف ومخاطر مالية تذكر ، طالما أن العجز الحالي سوف يعوض بفائض السنوات القادمة (إعتماد مبدأ الميزانية الإقتصادية بدلاً من الميزانية المالية السنوية) الذي سيحقق من الزيادة في الإنتاج وبالتالي زيادة في الرعاء الضريبي .

بينما تبني هذه الوسيلة فيما يخص تغطية العجز الناتج عن الإنخفاض في الضرائب⁽²⁾ يفرز آثار مالية (التضخم ، إنخفاض قيمة النقد، ارتفاع الفاحش للأسعار... إلخ) ، ونفسية وإجتماعية (إرجاعية الضريبة ، التهرب ، عدم جدوى الإمتيازات الجبائية الممنوحة... إلخ) ، جد وخيمة . ومن ثم فإن أفضل أسلوب لتغطية هذا النوع من العجز هو التجنّد المستمر لمحاربة التهرب والغش الضريبي وتحسين التحصيل

1. R.le Duff - Economie Finoncière - Librairie Dalloz ، Paris 1972 P :29

2-أقصد الانخفاض الناتج عن الغش الضريبي .

لتأمين الموارد اللازمة ، نؤكد أنه " في ظروف تتسم بالركود الاقتصادي

يفضل زيادة الإنفاق الحكومي عن الإنقاص في الضرائب (1) .

البند الثاني : زيادة العبء الضريبي : تعتبر أكثر الطرق استخداما

لمواجهة العجز في الميزانية ، حتى وإن كان " ازدياد العبء الضريبي عن طريق رفع

نسب الضرائب القديمة أو عن طريق فرض ضرائب جديدة سيؤدي إلى الغش " (2).

فالقلق الذي ينتاب سلطاتنا المالية بخصوص عجز الميزانية ، وحرصها على تقديم

حسابات متوازنة محاسبيا يدفعها ، بدون شك ، إما إلى زيادة العبء الضريبي على

المكلفين الذين ليست لديهم إمكانية للتهرب (الأجراء) مما يجعل الضريبة أداة لتركيز

الدخول وإكثارتها بدلا من إعادة توزيعها . أو إحداث ضرائب طفيلية (قسمة السيارات

الضريبة التضامنية ، رفع حقوق الطبع ... الخ) مما يضاعف الآثار المالية مستقبلا

ويقلل من فعالية النظم الجبائي ويشكك في كفاءة واضعوا السياسات المالية .

فلتجاوز هذه الوضعية ينبغي قبل اعتماد هذه الوسيلة لإمتصاص العجز التأكيد

من قدرة الإقتصاد الوطني أو على الأقل المكلفين المعنيين ، على تحمل عبء ضريبي

إضافي ذلك أن المردودية المتلى لأية ضريبة لا تتحدد بارتفاع معدلها وإنما بمدى

قابليتها للتحويل .

I. R. le Duff : Op cit P :29

2. د. صباح نعوش ، مرجع سابق ، ص :120

البند الثالث: الإستدانة الخارجية : إن لجوء السلطات المالية في تمويل عجز

الميزانية وتحقيق بعض الأغراض الإجتماعية، للإقتراض الإلزامي عن طريق الإقتطاع من مرتبات الاجراء ، ومحدودية إكتتاب سندات الخزينة رغم معدل فائدتها المحفز وإعفائها جباثيا ، يثبت عدم جدوى الإقتراض العمومي نتيجة تدهور الإدخار أو توظيفه في مجالات تفضيلية أخرى وإنعدام الثقة بين الحكومة والمدخرين . وفي مثل هذه الظروف تجد الدولة نفسها مضطرة إلى الإستدانة من الخارج قصد تحقيق توازنها الكبرى . ولكن يجب أن لايعتاد على اللجوء لهذه التقنية في كل مرة تقم فيها الميزانية عجزا ، حيث أن مرونة الإستجابة لطلبات المقترض تخضع لجملة من القيود والشروط المالية والإقتصادية والإجتماعية وأحيانا سياسية تتفاوت حدتها تبعاً للوضعية الإقتصادية والمالية للدولة ومدى مصداقيتها والثقة الموضوععة فيها .

إن واقع الدول النامية يؤكد على أن المديونية بل خدمة المديونية كانت وراء نسبة كبيرة من العجز المزمن لميزانيتها " فاللجوء إلى القرض الخارجي سيؤدي إلى خلق أزمة جديدة تعاني منها كثيرا الدول النامية في الوفاء بديونها الخارجية " (1) .

والمديونية كوسيلة تمويل إستثنائية تتطلب تسييرا صارما ودراسة وتحليل للمجالات التي ستوظف فيها للتأكد من تحقيق الربحية الكفيلة بضمان إسترداد الدين وخدماته والتخلص من العجز مستقبلا .

1. د. صباح نعوش ، مرجع سابق ، ص : 120

المبحث الثاني

الأثار الاقتصادية

إن أهمية الفرصة الضائعة من الخزينة العمومية التي يتسبب فيها الغش والتهرب الضريبي لا ينحصر أثرها في العجز المالي للميزانية فحسب ، وإنما يحدث جملة من الانحرافات والتشوهات الاقتصادية أعرض بعضها :

البند الأول: تقليص عمل الدولة والحد من نشاطها: إن ما ينجر عن الغش

الضريبي من تزييف مالي يشكل عاملا كابحا لتطور الإنذار العمومي وبالتالي تقليص لقدرات السلطات العمومية على الأستثمار ، فالمداخيل المهربة تمثل ، في الواقع ، تسربا إنخاريا يميل المتهربين إلى إكتنازها (Thésauriser) على الأقل للمدة التي تصبح فيها متقدمة جيبانيا⁽¹⁾ أو حقنها في أنشطة خفية يصعب على الدولة مراقبتها والاحجام على توظيفها رسميا مهما كانت معدلات الفائدة والعوائد المتوقعة محفزة خشية إنفصاح أمرهم وإقتصاص الإدارة الجبائية منهم .

إن عدم نجاح الدولة في تجنيدها للموارد الكافية لاعن طريق الإقتطاعات

الجبائية ، ولا عن طريق ترقية الإنذار العمومي أمام ظروف وأوضاع مالية

1. مدة تقادم المستحقات الجبائية أربعة سنوات

وإقتصادية تنسم بصعوبة الحصول على القروض الخارجية وإستحالة زيـادة العبء الضريبي - إجتماعيا وسياسيا على المداخل القابلة للمراقبة - سوف يؤدي لامحال إلى شل نشاطها وعرقلة تدخلها . فالدولة تصبح تستثمر أقل ، توظف عدد ضئيل ، تخفض من إنفاقها على الهياكل القاعدية بل وتترك برامجها ومشاريعها الإنمائية التي بدأت في إنجازها.

وفي نظري أن العسر الذي يعاني منه صندوق الدولة نتيجة الغش الضريبي لا يؤدي فقط إلى عدم الوفاء بالوعود⁽¹⁾ الحكومية المتعهد بها في البرنامج السنوي المصادق عليه من قبل البرلمان وإنما قد يكون سببا مباشرا في رحيل الحكومات وتعايقها ، في ظل مرحلة تتميز بالانضج والاضطلاع الواعي للبرلمانيين بمسؤولياتهم اتجاه قاعدتهم النضالية الحزبية خاصة والمواطنين بصفة عامة، هذا ما ألمسته من خلال المناقشات الساخنة للبرنامج السنوي (قانون المالية) وتقييم الحصيلة السنوية لنشاط لحكومة (قانون ضبط الميزانية) .

البند الثاني: تزييف ميكانيزمات المنافسة: إلى جانب تنني مستوى الإستثمار

فإن الغش الضريبي يشوه الميكانيزمات والمعايير التي تتحدد على إثرها القدرات التنافسية للمؤسسات ، ويغالط في تصنيفها وإنتقائها وبالتالي يقضى على النجاعة

1. ووعودا غالبا ما تكون محددة كليا ، كأن يلتزم ببناء س مسكن ، وإنشاء ص منصب عمل .

الإقتصادية أساس كل تنمية وإزدهار . فالمؤسسة التي تسعى إلى تعظيم أرباحها عن طريق التحكم في التكاليف ، التنظيم الفعال ، والإنتاجية المتزايدة لا تتردد عن الإحجام في فعل ذلك مادامت متيقنة من أن الغش الضريبي يحقق لها أهدافها هذه نون أية تكلفة زائدة وفي ظرف قياسي .

فالغش الضريبي يسمح للمؤسسة المتهربة بتخفيض أسعار بيعها عن السعر التوازني (سعر السوق) ، ورفع حصتها السوقية ، وتعزيز وضعيتها التنافسية، أهداف طالما تتطلع المؤسسات الشريفة إلى تحقيقها لكن ليس عن طريق إخفاء المداخل أو الأرباح وإنما بتحسين أساليب الإنتاج ورفع نوعية الخدمة المقدمة وتطوير صفة العرض التجاري .

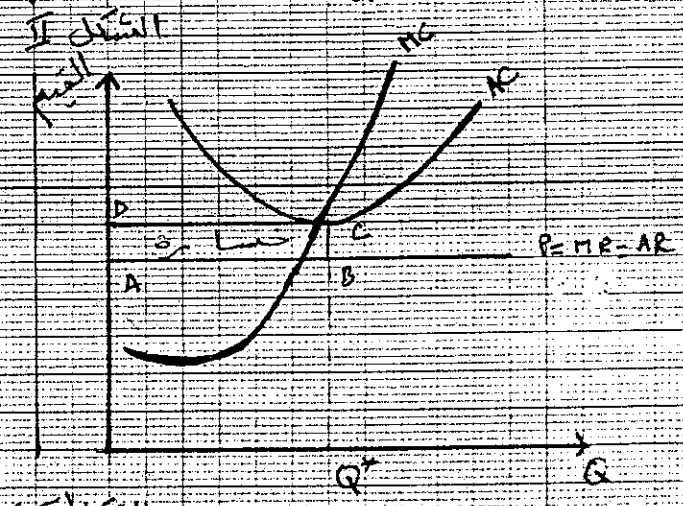
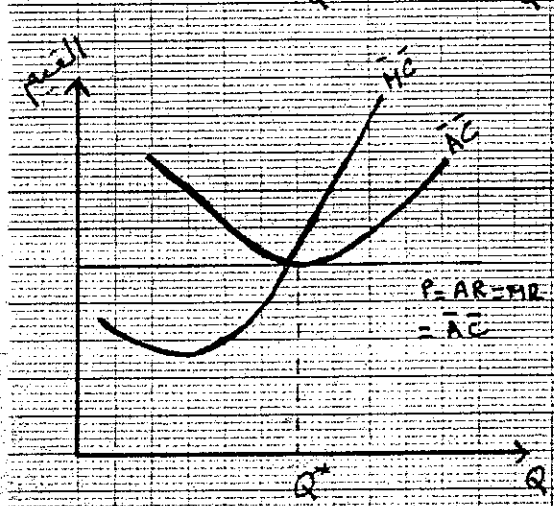
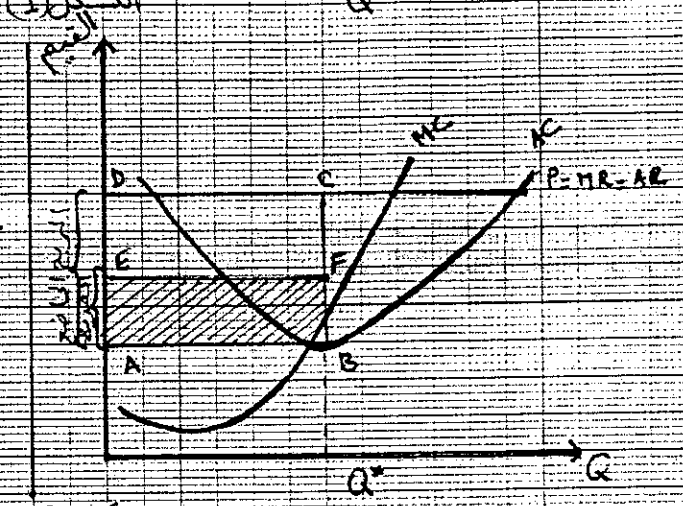
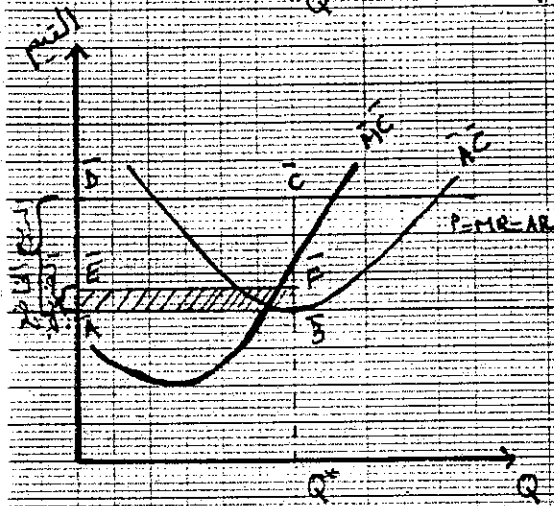
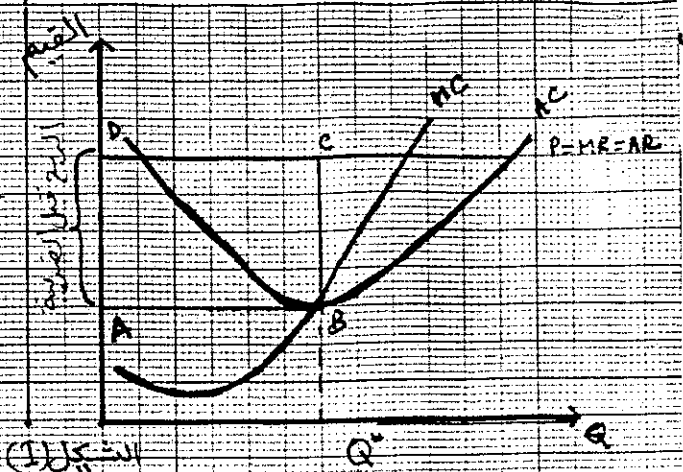
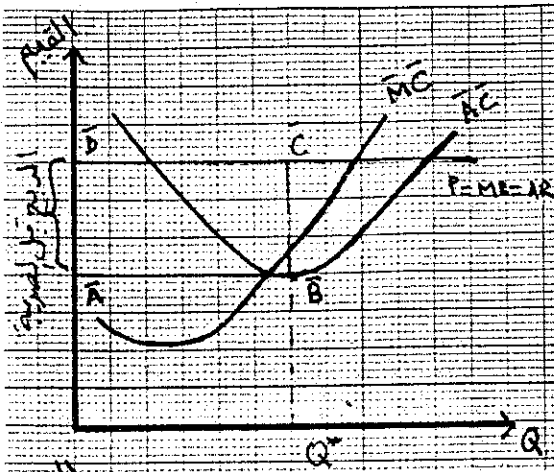
إن استمرار المتهرب في تخفيض السعر إلى حد تساويه مع سعر تكلفة المنافسين نتيجة إعادة استثمار المبالغ المهربة إما في مؤسسته أو في مؤسسات أخرى في شكل أسهم أو حصص سيسمح له بدون شك بتنويع نشاطه وبالتالي سيطرته على السوق وإقصاء منافسيه (الشرفاء) لكن بميكانيزمات مشوهة تتمثل في ميكانيزمات هندسة عمليات للغش والتهرب الضريبي .

وبهذه الكيفية تتضائل الإنتاجية وتنعدم النوعية مما يدفع المستهلكين إلى الإقبال على المنتجات الأجنبية ذات الجودة والتشكيلة العالية فيصبح بذلك الإنتاج الوطني منافس في سوقه الخاص . ولتبيان الآثار السلبية لهذه الميكانيزمات المشوهة أستعرض التحليل البياني لتطور منتجين متنافسين أ و ب وكيف أن أحدهم أقصى الآخر :

عنوان ??

المنتج (ب)

المنتج (أ)



- حيث P : تمثل السعر
 Q : الكمية المنتجة
 MR : الإيراد الحدي
 AR : الإيراد المتوسط
 AC : التكلفة المتوسطة للمنتج (أ)
 MC : التكلفة الحدية " "
 $\bar{A}\bar{C}$: التكلفة المتوسطة للمنتج (ب)
 $\bar{M}\bar{C}$: التكلفة الحدية " "

يلاحظ من الشكل (I) أن المنتج (أ) يحقق ربحا أكبر من المنتج (ب) ($\bar{A}\bar{B}\bar{C}\bar{D} < ABCD$) ذلك ان سعر تكلفته اقل من سعر المنتج (ب)، لكن هذا قبل ادخال الضريبة في التحليل.

أما الشكل (II) يبين أنه بعد إدخال الضريبة في التحليل يصبح الربح الذي يحتفظ به المنتج (ب) ($\bar{D}\bar{C}\bar{F}\bar{E}$) أكبر من الربح الذي يبقى في حوزة المنتج (أ)، ($D C F E$)، رغم أن القدرات التنافسية لـ (أ) أكبر من (ب) حيث تكلفه الوحدة المنتجة أقل مما تكلف (ب)، وهذا لا يفسر إلا بوجود إمكانيات غش لدى المنتج (ب) جعلته يدفع مبلغ أقل للضريبة، في حين أن المنتج (أ) يدفع كل الضرائب المستحقة عليه قانونا.

و الشكل (III) يبين أنه بمرور الزمن وعلى المدى الطويل أصبح المنتج (أ) غير قادر على البقاء في السوق بعد إنخفضت الأسعار إلى مستوى أقل من سعر تكلفته نتيجة اعتماد إستراتيجيات من طرف منافسه مبنية على ميكانيزمات مشوهة للمنافسة (الغش الضريبي)، وهكذا تم إقصائه من السوق رغم تفوقه في أساليب الإنتاج والإنتاجية مما سيفقد الإقتصاد الوطني القدرة على خلق الثروة وجعله بالتالي تابعا لإقتصاديات الدول المتطورة.

البند الثالث : ابطال مفعول الجباية كرافعة اقتصادية

ان استبدال الوسائل الادارية بالرافعات الاقتصادية (Leviens Economique) كانتوات لتدخل الدولة في مختلف المجالات. يندرج في اطار الاصلاحات الشاملة (اقتصاد السوق، تحرير التجارة الخارجية، الخصخصة،... الخ) التي يمر بها

الاقتصاد الوطني خلال السنوات الاخيرة قصد تحقيق النجاعة الاقتصادية اساس
التوازن الاقتصادي العام .

فالرافعات الاقتصادية (سياسة النقد والقرض ، السياسة الجبائية ... الخ)
أدوات عصرية فعالة لتعديل الأنشطة وتوجيه سلوكيات الاعوان الاقتصاديين من
خلال التحكم في دالة ربحهم .

غير أنه و ان اكدت جل الدراسات على ضرورة استعمال الرافعات
الاقتصادية مجتمعة لتحقيق السياسة الاقتصادية المرغوبة ، فان الجبائية بخلاف
أدوات التعديل الاخرى ، لاسيما السياسة النقدية، وسياسة القرض ، يمكن استخدامها
بشكل متميز حسب كل منتج أو كل نشاط ، و من ثم فانه فيما يتعلق بتوجيه
النشاط الاقتصادي تعتبر الجبائية أفضل الادوات استعمالا .

إن واقع الاقتصاد الوطني يترجم بحق الفكرة القائلة بان الغش و التهرب
الضريبي يؤدي الى نتائج معاكسة تماما للاهداف التي تسعى الدولة بلوغها من
خلال اعتمادها لسياسة جبائية ملائمة ، ومن هذه النتائج أذكر :

اولا: منافسة المنتوجات المستوردة للانتاج الوطني : اذا كانت الحقوق الجمركية اداة
جد فعالة لحماية الانتاج الوطني فان فرص وامكانيات الغش و التهرب الضريبي
المتاحة لا تقل مفعولا عنها للعمل في الاتجاه المعاكس ، فرغم المناشير و المنكرات
الصادرة بخصوص تشديد الرقابة و محاربة الغش المقتترف من طرف المستوردين
والاتفاقات المبرمة بين مديرية الجمارك و المديرية العامة للضرائب المتعلقة بتكثيف
التعاون و التصدي لهذا الشبح عن طريق النقل و التبادل السريع للمعلومات

يبقى حجم الغش الضريبي عند الاستيراد جد هام¹ ، مما يجعل الانتاج الوطني غير قادر على ايجاد ذاته داخل سوقه الخاص مهما بلغت القوة الدفاعية للحقوق الجمركية .
فالنتيجة ، ابطال مفعول الحقوق الجمركية كأداة تعديل للنشاط الاقتصادي و حماية الانتاج الوطني ، و تحويل السوق الوطنية الى مجرد امتداد للأسواق الاجنبية و بالتالي غياب النجاعة الاقتصادية المنشودة .

ثانياً: عدم جدوى الادوات الجبائية في توجيه الاستثمار : ان عدم جدوى الحوافز الجبائية (Incitations Fiscales) و الاعانات التي تمنحها الدولة قصد النهوض بالاستثمار و توجيهه نحو الأنشطة او المنتجات التي ترى ضرورة ترفيقها ، تشكل اهم العواقب الاقتصادية للغش و التهرب الضريبي .

بمعنى ان لجو الدولة الى تقنية الامتيازات الجبائية لتشجيع التشغيل و توجيه الاستثمارات نحو الأنشطة المنتجة و المناطق الواجب ترفيقها لم تظهر نتائجها الا على سوق السيارات النفعية الذي يكتسي في الواقع ، طابعا استهلاكيا بحتا ، كما ان درجة استجابة الاعوان الاقتصاديين لتوجهات الدولة لا يتوقف على اهمية الحوافز الجبائية فحسب و انما في جعلها (الحوافز) الوسيلة الوحيدة للاحتفاظ بحصة معتبرة من ربح ذلك ان المكلف يفضل الاستثمار أو التوسع في نشاطه حيث تتوفر الهياكل القاعدية و الظروف المواتية بدلا من الاستثمار في المناطق النائية و الأنشطة الضعيفة الهوامش¹ مهما كانت التسهيلات و الاعفاءات الجبائية الممنوحة طالما ان هناك وسيلة

1- حيث قدر مبلغ الغش بالنسبة للمستوردين حوالي (2 مليار) تقريبا خلال 97 .

سهلة لتحقيق اهدافه ، تتمثل في الغش الضريبي ، و الاخطر من ذلك أصبحت تستغل هذه الامتيازات الجبائية من بعض المكلفين كوسيلة للتهرب المشروع ومن ثم يصح القول بان أية حوافز جبائية لم تثبت جدواها تعتبر فرصة ضائعة للخزينة العمومية و انتهاكا صريحا لمبدأ العدالة الجبائية.

المبحث الثالث

الاتجار الاجتماعية

تعتبر العدالة الجبائية من بين اهم الاهداف المنتظرة من الانظمة الجبائية لتحديث كأداة فاعلة لاعادة توزيع الدخل و التقليل من الفوارق الاجتماعية، و لعل حرص السلطات المالية على تجسيد هذا المبدأ دفعها للقيام بالاصلاحات الاخيرة لمنظومتنا الجبائية و يتضح هذا التوجه ايضا من خلال سياسة التحويلات (Politique de Transferts) التي تنتهجها الدولة مؤخرا ، غير ان الحديث عن العدالة الجبائية يثير مسألتين :

البند الاول المساواة امام الضريبة : يقصد هنا بالعدالة بان جميع المواطنين يجب ان يتحملون الضريبة و بمعدل ثابت مهما كانت مستويات الدخل ، فعند معدل 20% فالمكلف الذي يحقق دخل 2000 دج يدفع 400 دج ، و الذي يربح 4000 دج يسدد 800 دج .

البند الثاني المساواة بواسطة الضريبة: وفقا لهذا الاتجاه فان المساواة لا تتحقق الا بترايدية و انتقائية الضريبة المفروضة ، بحيث يتغير المعدل الضريبي تباعا لتغير

المادة الخاضعة حتى تكون الضريبة أكثر مردودية و عدالة ذلك انه كلما ارتفعت

المقدرة التكاليفية كلما ازدادت الاقتطاعات وبالتالي تساوت التضحيات = (1)

اما انتقائية الضريبة فتكون حسب مصدر الدخل (ضريبة ثقيلة نوعا ما على عائدات رؤوس الاموال، متواضعة على الدخول المختلطة رأس المال - عمل، لانتقائية على اجور العمال) وحسب طبيعة الاحتياجات (ضريبة ضعيفة على الاحتياجات الاولى كالمأكل والملبس والسكن، ضريبة مرتفعة على الكماليات).

لقد حاول المشرع الجبائي الجزائري الجمع بين الاتجاهين حتى يعوض نقائص احدهما بمميزات الاخر، حيث اخذ بالاول (المساوات امام الضريبة فيما يخص فرض الضريبة على مداخيل الاشخاص المعنويين (L.B.S)، وبالثاني (المساواة بواسطة الضريبة فيما يتعلق بالضريبة على الاشخاص الطبيعيين (I.R.G)، والرسوم على رقم الاعمال (T.V.A).

غير ان تحليل هيكل الاثباتات الضريبية (CONSTATIONS DES IMPOTS) بين نتائج مخالفة لارادة المشرع نتيجة تضاعف وتعقد عمليات الغش وانتهرب انضريبي التي يقوم بها ممارسوا الأنشطة واصحاب المهن الحرة، ففي حين ان امكانية التهريب مستحيلة لدى الموظفين وفئة الاجراء وخطر ذلك - عدا الضرر اللاحق بالخرينة - هو ان عدم المساواة الحاصل في امكانية الغش يخل اخلالا كبيرا بفكرة للعدالة في توزيع الضرائب، اذ يتحمل العبا الاكبير منها دائما المكلفين الذين لا يستطيعون التهريب او الحريصون على اداء واجبهم الاجتماعي والوطني .

الى جانب تكريس وتشديد عدم المساواة بتعميق الفوارق الاجتماعية ،فان
الغش والتهرب الضريبي يؤدي الى "خرق سيادة الدولة ويعود المواطنين على العيش
في كنف المخالفات"⁽¹⁾

فالدولة عند تقدير ايراداتها خلال اعداد الميزانية سوف تأخذ في الحسبان
الخسائر الجبائية التي قد يتسبب فيها الغش الضريبي فتعمل على تكوين هامش امني
بزيادة طلباتها عن احتياجاتها المالية وهذا عن طريق رفع المعدلات الضريبية على
حساب المقدرة التكيفية للمكلفين المجردين من الوسائل الكفيلة بمواجهة العبء
الضريبي الزائد ،وعندها فان "المكلفين الشرفاء يتحملون مساهمة جد هامة في الاعباء
العمومية تفوق بكثير تلك التي كان من المفروض ان يتحملونها"⁽²⁾

إضافة الى ما سبق ، فالغش الضريبي يضعف الرقابة الجبائية ويشجع
على عدم الانضباط الجبائي ، بل و يدفع حتى المواطنين الشرفاء الى ارتكابه بسبب
احساسهم بالظلم الاجتماعي والجبائي .

1-JEAN RIVOLI -VIVE L'IMPOT- EDITION DU SEUIL 1970 P:64

2-G. TIXIER ,OP .CIT, P: 243

الفصل الثاني

طرق القياس

مدخل:

إن تيسير فهم عواقب الغش و التهرب الضريبي و سهولة ادراكها لا يتم الا بالتقدير الكمي لحجم الظاهرة و تحديد نسبتها ، ومع ذلك فان مسألة القياس المباشر للغش ، و بالتالي اعطاء رقم دقيق لمبلغ الفرصة الضائعة للخزينة العمومية ، تبدو صعبة عماليا وهذا ليس بالنسبة للجزائر و حدها و انما لسائر بلدان العالم ، ويرجع البعض ذلك الى اعتبارين ، الاول هو ان كون الظاهرة غير قانونية فانها تتم في سرية و كتمان تام ، مما يصعب بل يستحيل ، احيانا ، مراقبتها و ضبطها ، اما الثاني فيعود الى صعوبات تحديد المفاهيم و غموضها .

و ان كانت الجزائر أمام هذه الصعوبات ، و صعوبات أخرى تتعلق بتوفر الاحصائيات الوطنية و دقتها ، تقتصر في تقديرها للظاهرة على طريقة وحيدة هي طريقة منتوجات للمراقبة الجبائية ، فان بعض الدول التي تتميز باحصائيات وطنية دقيقة و صادقة تمكن من اعداد حسابات قومية و استخراج متغيرات اقتصادية كلية حقيقية ، تعتمد في محاولة تقديرها للظاهرة على العديد من الطرق و التقنيات ، في أن واحد، حتى تغطي تقاوص و عيوب بعضها بمميزات بعضها الاخر و العكس صحيح ، بغية التوصل في النهاية الى تقديرات أقرب ما تكون الى الحقيقة .

هذه الدول تستند الى الفكرة القائلة "و ان استحال القياس المباشر للغش الضريبي فانه يمكن استعمال بدلا من ذلك ، نوعين من التقديرات: تلك الخاصة بالاقتصاد الخفي ، و تلك المتعلقة بعدم دفع الضريبة ، لكن في الواقع ، هناك اختلال بين هذين التقديرين ، ذلك ان الاول يقيس المداخل او المنتوجات التي لم تأخذ بعين

الاعتبار في الحسابات الرسمية للنواتج الوطني الخام، في حين ان الثاني يقيس

المدخيل غير المصرح بها او المصرح باقل من قيمتها " 1 .

و من ناحية اخرى، لما كانت المداخل الخفية تشكل موضوع كل من

الاقتصادي الخفي و الغش الضريبي على حد سواء ، فانه امام غياب تقديرات

افضل ، لا مانع من تبني طرق قياس الاقتصاد الخفي لحل مشكلة تقدير الغش

الضريبي ، فبتطبيق المعدل المتوسط للخضوع الضريبي على المدخيل الناتجة عن

الاقتصاد الخفي ، مراعاة للمدخيل غير الخاضعة قانونا (لا تدخل ضمن المجال

الخاضع ، لم تبلغ عتبة الخضوع ، معفية) - حيث ان تقديرات الاقتصاد الخفي

ترتكز على معطيات الناتج الوطني الخام، ومن ثم ستكون هناك مبالغة في تقدير

المدخيل غير مصرح بها بسبب اشتماله على مدخيل غير خاضعة- نتحصل على

تقدير كمي للظاهرة .

و عموما يمكن ان اميز بين صنفين كبيرين من طرق القياس: الطرق

المباشرة او كما تسمى ايضا بالطرق القطاعية (مبحث أول) و الطرق غير

مباشرة التي يطلق عليها عادة الطرق الاجمالية (مبحث ثاني) .

1 Somchai Richupan - Comment mesurer la Fraude Fiscale ,Breve
description des principales Techniques - Finances et Développement,
Décembre 1984 , p: 38 .

المبحث الاول

الطرق المباشرة

هذه الطرق تسمح بقياس الغش الجبائي انطلاقا من المعلومات التي يدلي بها المكلفين عن مداخيلهم الفعلية التي كانت محل اخفاء ، مقابل استفادتهم من بعض المزايا الاستثنائية المعروضة من طرف السلطات بغية تحقيق هذا المسعى (قياس الغش) او من خلال النتائج المحصل عليها من عمليات تحقيق من نوع خاص .
أميز هنا ، بين نوعين من التقنيات المستخدمة ، الاعفاءات الخاصة (بند أول) و التحقيقات الخاصة (بند ثاني) .

البند الاول: الاعفاءات الخاصة (AMNISTIES SPECIALES) :وفقا لهذه التقنية تقوم السلطات المالية ، من اجل التوصل الى تقديرات عن حجم الظاهرة بدعوة المكلفين للتصريح و الافصاح عن دخولهم الحقيقية مقابل استفادتهم من الغاء الغرامات او عقوبات التأخير المستحقة، و في بعض الحالات ، من معزل خضوع مخفض خاص ، و من خلال دراسة التصريحات المودعة اثناء الفترة المحددة للاعفاء و مقارنتها بتلك المودعة من قبل يتم تقدير الغش الضريبي .

غير ان نجاح الادارة في محاولة قياسها للغش وفقا لهذه الطريقة يتوقف على درجة استجابة المتهربين لعروض السلطات. فلنتسأل عن السبب الذي يشجع الأفراد على التقدم الى المصالح الجبائية و ابلاغها عن الغش الضريبي الذي ارتكبهه فيرد " صومشاي" متسانلا كذلك " فلا بد اولا ، من ان نفهم سبب الاقدام على الغش

اصلا ، فاذا كان الفرد قد اتخذ قرارا عقلانيا بالغش في الضرائب في الماضي فلا بد انه قد وزن فوائد الغش مقابل امكانية ضبطه و ملاحقته و تغريمه . و اذا كان قد وجد ان من المعقول ان يغش في الماضي فلماذا لا يكون معقولا ان يستمر في اخفاء غشه ، خاصة و ان احتمالات الضبط تقل ، بلا شك ، مع مرور الزمن ؟ " (1) . كما يؤخذ على هذه التقنية انها مؤشرا قويا الى باقية دافعي الضرائب بان الغش يكون مريحا ، مما يحدث لثار جد سلبية على لداء الضرائب بسبب ازدياد توقعات العفو في المستقبل ، حيث "اعتبر توقع عفو ضريبي عاملا اسهم في انخفاض الايرادات الجبائية في الأرجنتين في النصف الاول من عام 1989 " (2) و من هذا المنطلق يرى البعض " ان مخاطر العفو اقرب الى تجاوز فوائده المحتملة ، الا في ظروف استثنائية للغاية "3 .

و بناء على ما سبق تنصح السلطات المالية بعدم التفكير فيه اطلاقا ، لان ذلك سوف يشجع البعض عن عدم التصريح بمدخلهم على امل الحصول على عفو ضريبي مستقبلا . و ان افضل اسلوب لقياس الغش يتناسب مع واقع اقتصادنا يتمثل في التحقيقات الخاصة .

(1)، (2) ، (3) بيتر ستلا هل يحقق العفو الضريبي نتائج؟ ربما من الناحية النظرية أما في التطبيق فامزياه محدودة- التمويل و التنمية ديسمبر 1989 ص 38، 39، 40 .

البند الثاني: التحقيقات الخاصة (Vérifications Spéciale): بالنسبة لهذه

الطريقة ان تقدير الغش يمكن ان يتم من خلال انتقاء عينة من بين المكلفين الذين يكونوا قد اودعوا تصريحاتهم ، بحيث تشمل على مختلف اصناف المداخليل و الفيئات المكونة للمجتمع الجبائي بشكل يجعلها تمثل هذا الاخير احسن تمثيل . ثم تخضع العينة المختارة الى عملية تحقيق خاصة (دقيقة و مفصلة) من طرف محققين على درجة عالية من الخبرة و المران و التخصص تسمح لهم بتحديد مبلغ الضريبة الذي يجب على المكلفين دفعه اذا لم يرتكبوا الغش و عملوا على حساب الضرائب المتوجبة عليهم وفقا للقوانين و التنظيمات الجبائية، فنحصل على مبلغ الحقوق المهربة و نسبة الغش بقسمة مبلغ الضرائب المصرح بها على المبلغ المستحق فعلا (المعتمد من طرف المحققين) .

يشوب هذه الطريقة قصور كبير يتمثل في اقصاء المكلفين الذين لم يحترموا التزامتهم التصريحية من مفردات العينة المختارة مما يجعل الجانب الاعم من الغش مستبعد من التقدير .

المبحث الثاني

الطرق غير مباشرة

تهدف هذه الطرق الى محاولة التقدير الاجمالي للاقتصادي الخفي المعتمد
هذا كمؤشر عن حجم الظاهرة، و أمييز في هذا الصدد بين مجموعة من الطرق
و التقنيات.

البند الاول: المنظور النقدي: ينطلق هذا المنظور من حقيقة مفادها أن عمليات
الغش، و معاملات الاقتصاد الخفي يتم تسويتها باستعمال النقود السائنة و دون اية
واسطة بنكية (الشيكات ووسائل الدفع الاخرى) قصد تجنب ترك اثر كتابي يدل عليها.
فعلى هذا الاساس يعتبر المنظور النقدي تقنية مواتية لتقدير الغش والاقتصاد
الخفي و حسب هذه الطريقة هناك معدل نقدي (نسبة الكتلة النقدية الى الودائع لاجل
مثلا) يظل ثابتا طالما أنه لا يوجد هناك اقتصاد خفي، فباختيار سنة مرجعية يكون
فيها الاقتصاد الخفي منعدما تقريبا، ومقارنة معدلها النقدي بالمعدلات النقدية
للسنوات موضوع الدراسة يمكن التوصل الى التقدير الاقتصاد الخفي و بالتالي حجم
الغش الضريبي بزيادة المعدل النقدي عن معدل السنة المرجعية يدل على وجود كتلة
نقدية فائضة لا تغدوان تكون سوى نتيجة أنشطة الاقتصاد الخفي، و بتطبيق سرعة
النقود على هذه الكتلة النقدية الفائضة نحصل على تقدير الاقتصاد الخفي كمؤشر عن
تقدير الغش الضريبي.

يؤخذ على هذا المتغير، ان ليس هناك من اسباب تجعل المعدل النقدي ثابت لفترة طويلة ، كما ان نتائج التقدير تبقى معلقة على لختيار الفترة المرجعية ، إضافة الى ذلك فانه لا يعقل ان تتساوي سرعة النقود في الاقتصادين الرسمي و غير الرسمي.

وضمن نفس المنظور يرى البعض بان الاقتصاد الخفي مقرونا باستعمال اوراق نقدية ، ذات قيمة معينة ، و عليه يمكن تقدير الاقتصاد الخفي بالتغير في العدد المتداول من هذه الاوراق .

يعاب على هذا الاتجاه الثاني بان في ظل نمو حقيقي و تضخم قوي نسبيا الاوراق الكبيرة لم تعد كذلك، وبالتالي لا تصلح ان تكون مؤشرا عن توسع الاقتصاد الخفي.

البند الثاني: عوامل الانتاج: تؤسس هذه الطريقة على افتراض و جود علاقة ثابتة بين أحد عوامل الانتاج الاكثر استخدام في الاقتصاد و في مختلف فروع نشاطاته و تتوفر عنه معطيات دقيقة وصادقة بخصوص الاستهلاك و الانتاج الاجمالي، و بين الناتج الوطني. و بالآخذ بعين الاعتبار زيادة الانتاج الناجمة عن التطور التكنولوجي، فانه أي تغير يطرأ على هذه العلاقة سيكون مرده الى وجود اقتصاد خفي بمقدار أو بنسبة التغير المسجل.

إن نقطة ضعف هذه التقنية تكمن في فرضية الأساس، فلا يصح ان يربط الانتاج الاجمالي باحد عوامل الانتاج فقد يكون هذا العامل بالنسبة لبعض الانشطة عاملا ثانويا فالعلاقة الثابتة بين استهلاك الطاقة الكهربائية و الانتاج الوطني

فالمنظور لا تكون له اية معنى الا اذا كانت الاحصائيات المتعلقة بمدخيل الامة محسوبة انطلاقا من مصادر أخرى غير المعطيات الجبائية، لما الثاني فيعود الى ان مفهوم دخل الاشخاص الطبيعيين في قاموس المحاسبة الوطنية يعني كل مداخيل هؤلاء الاشخاص بغض النظر عما اذا كانت هامة او ضعيفة (دون عتبة الخضوع) خاضعة كانت أم معفية، في حين ان التصريحات المودعة لا تتضمن الا المداخيل الخاضعة مما يجعل التقدير وفق هذه الطريقة مبالغ فيه.

البند الخامس: منظور الامكانات الجبائية القانونية (L'approche du potentiel F.L) :

بخلاف الطرق الاربعة السالفة الذكر فان هذا المنظور يحاول تقدير ليس المداخيل التي اقلت من الضريبة، وانما مبلغ الضريبة المهربة، وذلك من خلال مقارنة الامكانات الجبائية القانونية¹ بالامكانات الجبائية المحققة فعلا من طرف إدارة الضرائب. انطلاقا من الدخل الوطني المحسوب وفقا لنظام المحاسبة الوطنية - باعتباره، مبدئيا صحيح و بشكل وعاء مناسب لارساء الضريبة على اساسه- و إدخال التعديلات الضرورية عليه (الدخل الوطني)، مراعاة للاعفاءات و التخفيضات المختلفة المرخصة، و بافتراض أن توزيع المداخيل بين العائلات يتم بالكيفية المتوصل اليها من الدراسات الرسمية لنفقات و إيرادات هذه العائلات تقدر الطاقة الجبائية القانونية بتطبيق المعدلات الضريبية الموافقة على كل فئة من المداخيل و يطرح منها الامكانات الجبائية المحققة نحصل عندئذ، على الضريبة غير المدفوعة.

1- ما يمكن للدولة ان تجببه لولا تواجد الغش و التهرب الضريبي.

يقلل من فعالية تطبيق هذا المنظور في تقديرات الغش و التهرب الضريبي

ثلاثة نقائص :

أولا: أن افتراضه لدقة التقديرات الرسمية للدخل الوطني يجعله يهمل المداخل غير المصرح بها التي تفلت من الحسابات الوطنية.

ثانيا: هذا المنظور يقيس عدم دفع الضريبة أكثر مما يقيس الغش الضريبي فهو بذلك يأخذ بعين الاعتبار الضرائب غير المحصلة بغض النظر عما إذا كان ذلك نتيجة لعدم فعالية إدارة الضرائب أو نتيجة تقاعس المدينين و من ناحية أخرى، مجرد أننا نقارن الطاقة الجبائية للقانونية بالمبلغ المحصل فعليا وليس بمبلغ الضريبة المثبت (Constater) فإننا نعتبر المبالغ المصرح بها و التي صدر بخصوصها جدول ضريبي، دون أن نحصل، بمثابة جزء من تقديرات الغش .

ثالثا: أن التقدير مرتبط بفرضية الأساس المتعلقة بتوزيع المداخل بين العائلات هذه الكيفية تركز بنورها على مصداقية المعلومات المجمعّة خلال استقصاء العائلات.

البند السادس: منظور الاستقصاء (L'APPROCHE DE L'ENQUETE) بالنسبة لهذا

المنظور ، لتقدير مبلغ الضريبة غير المدفوعة، ينبغي جمع المعلومات عن مداخل المكلفين من خلال القيام بعملية الاستقصاء، ثم بعد ذلك يتم مقارنة المعلومات المحصل عليها بالمعلومات المصرح بها فتحصل على الفرق الذي يمثل مبلغ الضريبة غير المدفوعة.

غير أن مصداقية التقدير وفق هذا المنظور تتوقف على تزايل الصعوبات المتعلقة باختيار مفردات العينة المستوجبة من جهة، أو بمصداقية المعلومة المجمعة من جهة أخرى.

البند السابع: (LE RAPPORT CONSTANT DE L'IMPOT) تنطلق هذه التقنية في تقديرها لمبلغ الغش الضريبي من فرضية وجود نسبة ثابتة من الاقتطاعات الضريبية و الناتج الداخلي الخام (مجموع الضرائب/الناتج الداخلي الخام) فباختيار سنة مرجعية يكون فيها الغش تقريبا منعدم ، نأخذ نسبتها الضريبية و نطبقها على السنة أو السنوات موضوع الدراسة فنحصل على الضريبية التقديرية المتعلقة بهذه السنة أو السنوات التي من المفروض أن يتم تحصيلها. وبمقارنة الضريبية التقديرية المحسوبة، بالضريبة الفعلية ، نحصل على الفرق الذي يمثل مبلغ الغش.

هذه الطريقة لاتقيس الغش الضريبي الاجمالي و إنما تقيس الغش الضريبي الاضافي، كما انها ترتكز على فرضية النسبة الثابتة للضريبة و هذا لا يصح الا اذا كانت مرونة الضريبة مساوية للواحد الصحيح و لم تكن هناك تغيرات ملموسة في هيكل المعدلات الضريبية او مكونات الانتاج الداخلي الخام، دون ان أنسى الإشارة الى ان التقديرات ترتبط، الى حد ما، بالنسبة التي يفترض ان يكون الغش فيها منعدما.

الباب الرابع

وسائل المحاسبة

تمهيد:

من الهمية بما كان بعد وصف وتحليل العواقب المالية والاجتماعية
والاقتصادية للغش والتهرب الضريبي، التطرق الى اهم التدابير و الوسائل الكفيلة
بمكافحة الظاهرة او على الاقل التخفيف من حدتها .

إن مكافحة الغش الضريبي لا يشكل انشغالا حديثا بالنسبة لسلطاتنا
المالية، ولكن لم يكن ابدا عملا مستمرا يزيد من احتمال اكتشاف المنهريين
وانما مجرد وسيلة ظرفية لاستقطاب الموارد اللازمة في كل مرة تعاني فيها
الحزينة العمومية من ضائقات وصعوبات مالية .

و خلال سنوات تكاد ان تكون فيها هذه الصعوبات مزمنة من جراء
التراجع الكبير للجباية البترولية، فمن الطبيعي ان يتضاعف الانشغال
بمكافحة الظاهرة، هذا ما لمستته من مخطط عمل الحكومة لسنة 89 حيث
تضمن محورا هاما في هذا الخصوص، بل ان الاصلاحات الجبائية الاخيرة
جاءت من اجل تحقيق هذا المسعى .

و اعتقد ان كل الاجراءات المتخذة لتحد من اثار الغش لضريبي، لم يراع
فيها واقع البلاد و خصوصياته، تبقى بدون جدوى، فمخطط المكافحة حتى
يكتب له النجاح يجب ان يحضر على ضوء مستوى التطور الذي بلغه
الاقتصاد الوطني و العادات الجبائية السائدة و العمل على تحقيق اجماع اجتماعي
على ضرورة احترام القوانين و النظم مع تشديد العقوبات على المنهريين
و تكيف الادارة مع محيطها العام .

ان مسألة محاربة الغش و التهرب الضريبي لا تقع على المشرع
الجبائي وحده ، و انما تقع كذلك على الادارة الجبائية ؛ كما ان جانبا من
المسؤولية يقع على المكلفين انفسهم ، و تختلف وسائل مكافحة الغش الى
حد كبير تبعا للنظام الجبائي في كل دولة كما تختلف هذه الوسائل
من ضريبة الى اخرى في النظام الجبائي الواحد .

و على العموم يمكن تصنيفها في ثلاث مجموعات ، وسائل و قائية
(فصل أول) و وسائل زجرية عقابية (فصل ثاني) ، و وسائل و تدابير اخرى
مختلفة (فصل ثالث).

الفصل الأول
الوسائل الوقائية

مدخل:

في الواقع أن بعض أشكال الغش و التهرب الضريبي بإمكان السلطات المالية تجاوزها بسهولة دون اللجوء إلى الوسائل الردعية وذلك باتخاذها سلسلة من التدابير الوقائية المتعلقة بالتشريع الجبائي (مبحث أول) وبالجهار الإداري (مبحث ثاني) الساهر على تجسيد السياسة الجبائية مدانيا، وعن طريق تكوين وتوعية و اعلام المكلف (مبحث ثالث) ، وتخسين العلاقة ادارة - مكلف (مبحث رابع).

المبحث الاول التشريع الجبائي

إن عملية الغش و التهرب الضريبي الناجمة عن تعقد و عدم استقرار التشريع ، وعدم العدالة في توزيع و تحمل الاعباء العمومية ، وعن المبالغة في اللجوء إلى الامتيازات و الحوافز المالية لتشجيع الاستثمار، لا يمكن تفاديها الا باعتماد سياسة اقتصادية و مالية واضحة تكون اساسا لسياسة جبائية مستوحاة من حاجات البلاد ، و متجاوبة مع متطلبات الاقتصاد الوطني و غاياته المحددة بصورة واقية ضمن اختيارات ميزانية مدروسة .

فمن الضروري اعادة تكييف النصوص التشريعية و السعي لوضعها في نظام جبائي منسجم و مرتبط ، خال من التعقيد و الابهام ، لا يتضمن ثغرات

تترك مجالاً للغش و عدم المساواة ، و غنيا بالمضادات الحيوية⁽¹⁾ اللازمة لإيقاف
النزيف المالي .

لقد أكدت الدراسات على أنه كلما كان النظام الجبائي سهلاً ومفهوماً من قبل
جميع المواطنين ، كلما كان ذلك مدعاة لقبوله واحترام إحكام نصوصه ، ومن ثم فإن
أية محاولة في مكافحة الغش والتهرب الضريبي عن طريق التدابير التشريعية يجب أن
تسير في هذا الإتجاه ، بحيث تجعل النصوص القانونية أكثر وضوحاً وواقعية . فلا
ينبغي إقرار ضرائب غير قابلة للتحويل واقعياً كما لا يطلب من المكلف معلومات هو
في الواقع غير قادر على إعدادها، أو احترام قواعد لا يقدر على احترامها .

إن بساطة النصوص التشريعية وإستقرارها يكمن بالأساس في " القضاء على
العدد الكبير من " الضرائب الصغيرة " وجعل القواعد تطبيقية " للضرائب الكبيرة "
الموجودة أكثر وضوحاً " (2) مما يساعد كثيراً على فهمها وحسن تطبيقها .

ومن جهة أخرى ، إن إشتغال نظامنا الجبائي على خمسة فوانين كل منها
يتضمن على الأقل (117) مادة وجملة من الأحكام الجبائية غير المقننة يتطلب -

بقصد التبسيط والشمولية - كتاباً خاصاً بالإجراءات الجبائية (Livre Du Procedures
Fiscales) لإزالة الغموض والتعقيد وسد الطريق أمام التأويلات المختلفة وبالتالي تجنب
الوقوع في تهرب مشروع لا يقبل الملاحقة .

1. أعني الآليات التقنية القانونية لتوسيع مجال حق الإطلاع ، و حق الشفعة ، الضريبة
على الثروة و تشديد العقوبات الجبائية و الضحية على المنهريين .

(2) J.Rivoli " Vive L'Impot " ، O P ، CIT ,P:64

فبخلاف الغش فإن التهرب يمكن مواجهته بسهولة عن طريق التشريع ، إذ يكفي للمشرع أن يعدل القانون متى إكتشف أن هناك وسيلة أو ثغرة قانونية يتملص على إثرها المتهرب ، أو فليحرص ويجتهد منذ البداية ليؤكد تفوقه على هذا الأخير بالصياغة الدقيقة والمحكمة للنصوص بشكل لا يدع فيه أي منفذ لتجنب دفع الضريبة .

وأشير في هذا الصدد ، إلى أن عملية الإستقرار تعتبر شرطا واقفا لسهولة إدراك النظام الجبائي وإستيفاء أحكامه ، ولانتعاض أبدأ مع التعديلات الهادفة إلى إستدراك الفجوات المكتشفة ، أو توجيه سلوكات الأفراد قصد بلوغ غايات إقتصادية وإجتماعية معينة ، وإنما التغييرات المتوالية المدخلة سنويا لإغراض مالية بحتة وسياسات ظرفية غير مدروسة هي التي تكون وراء عدم الإستقرار وبالتالي فسح المجال لمختلف عمليات الغش والتهرب الضريبي .

ووفقا لـ (JEAN RIVOLD) فإن أي إصلاح جبائي سوف يؤدي في بدايته الى خسارة كبيرة في الإيرادات ، لذلك فإن الإستقرار يبقى ضروري بإعتباره يساهم مهمة أعوان الإدارة في تطبيقهم ضرائب مألوفة (FAMILIERS) على المكلفين ، خصوصا إذا لم يسبق تطبيق الإصلاحات الجديدة تكوينا وتدريبيا كافيا لجميع الاعوان وبالتأطير المطلوب ، وإعلام وتعود مختلف فئات المكلفين على المستجدات من خلال تنظيم ملتقيات وأيام إعلامية كافية من حيث الزمان والمكان . ناهيك عن أن كل تغيير أو تعديل جبائي يفهم من جانب المكلفين بمثابة مؤشر عن زيادة حدة العبء الجبائي ، وبالتالي تزداد مقاومته لتجنب تحمل هذه التكلفة الإضافية.

إضافة إل البساطة والإستقرار ، فإن عدالة النظام الجبائي تمثل أداة تشريعية ملائمة لإمتصاص غضب ونفور بعض المكلفين وإقلاعهم عن ممارسة الغش والتهرب الضريبي . كما أن الإحساس بعدم العدالة كما سبق وإن أشرت لذلك خلال عرضي للأسباب يولد عواقب نفسية ومعنوية بالغة من شأنها إفراز سلوكيات مناهضة للضريبة بل تشكل عاملا رئيسيا لإنعدام الوطنية الجبائية (INCIVISME FISCAL) لدى المكلف . إن تنمية الوطنية الجبائية لدى المكلفين يتوقف على مدى تقبلهم للنظام المطبق وهذا يتعلق بدوره بالمساواة أمام الضريبة والتوزيع العادل للأعباء العمومية . فالنظام الجبائي كأداة سياسة إجتماعية يجب أن يعمل على تزيل الفوارق وعدم المساواة الناتجة عن التوزيع الإبتدائي للدخول (1) (DISTRIBUTION PRIMAIRE) بتجسيده لفكرة " أن الضريبة تجبي من الأغنياء " (2) .

لما كانت العدالة الجبائية ، من بين أحسن التدابير التشريعية لمحاربة الغش والتهرب الضريبي ، فإن مسألة إعتقاد نظام جبائي عادل أصبحت تطرح نفسها الآن بإلحاح أكثر من أي وقت مضى وتشكل الإمتحان الأكبر لمشرعنا الجبائي ، إمتحان النجاح فيه يتحدد بمدى القدرة على إضفاء وإدخال سلسلة من الأدوات التقنية والمميزات الأساسية على منظومتنا الجبائية .

1 . أقصد المداخل المحصل عنها قبل إخضاعها للضريبة على الدخل .

(2) JEAN RIVOLI ، OP ، CIT ، P:72 .

بادئ ذي بدء يجب أن تلعب الجباية المباشرة دورها كاملا ، بسيطرتها المطابقة على الجباية العادية تلك أنها أكثر عدالة ومراعاة للمقدرة التكفيرية (FACULTE CONTRIBUTIVE) ، ويجب أن لا يكون البحث عنها لدى الأجراء وإنما في اتجاه الفينات التي تستحوذ على المداخل الهامة وتتفرد بالاستفادة من المناقصة الوطنية والصفقات العمومية .

فالنظام الجبائي الذي نحدد فيه الأسس الخاضعة " بنسبة 80% من المجتمع الجبائي وفق النظام الجزائي ، و20% فقط وفق نظام الربح الحقيقي " (1) ، يبقى في الواقع بعيدا كل البعد عن العدالة الجبائية .

فالعدالة الجبائية لا تتأني إلا بعكس هذه النسبة وترجيحها لفائدة النظام الحقيقي والحد من استعمال النظام الجزائي ، مع اعتماد معايير نقيّة لتقدير الأسس الجزائية ذلك أن هذا الأخير (النظام الجزائي) هو عدم العدالة الجبائية ذاتها .

ومن جهة أخرى فإن الإمتيازات الجبائية الممنوحة بسخاء مذهل خلال السنوات الأخيرة غير مبررة مما جعل النتائج المحققة بعيدة عن نوايا وأهداف المشرع وقد لا أرى أية ضرورة لمنحها مادامت إمكانيات الغش والتهرب جد متوفرة فالإمتيازات في مثل هذه الظروف تبقى عديمة الفعالية بل تعتبر الوسيلة القانونية للتهرب والأدوات الأكثر إستخداما لمواجهة إعادة توزيع الدخل وبالتالي عدم العدالة الجبائية ومن هنا تظهر الضرورة القصوى بالإسراع للحد منها بالشكل الذي لاينجم عنه أي رد فعل سلبي من جانب السكّنين الآخرين ويسمح في الوقت نفسه للإدارة .

1. تصريح متلفز لمدير التشريع الجبائي .

بالتحكم في مراقبة ومتابعة الإستثمارات المتعهد بإنجازها .

وقد تأكد بالتجربة بأن الإعفاءات المبالغ فيها تجعل المستفيدين يتعودون عليها ، فبمجرد نهاية أجلها تسجل الأرباح المصرح بها إنخفاضا مفاجئ، وهذا بدون شك لا يترجم إلا بوجود الغش و تقاديا لهذه الوضعية ينبغي دراسة وافية لموضوع وطبيعة الإعفاءات والفيئات المعنية بها قبل إقرارها . وعموما ينصح بالتقليل منها شأنها في ذلك شأن الإعانات الممنوحة لاسيما في الظروف التي تتعلم فيها الميكانيزمات الفعالة للمراقبة والمتابعة .

في الواقع أن التدابير التشريعية الواجب إتخاذها لمحاربة الظاهرة تشمل مجالات أوسع بدءاً من أنظمة الإحصاء والترقيم الجبائي للمكلفين ، فقواعد الوعاء والتحقيق والمراقبة وأخراً وليس أخيراً تجسيد القوانين والأنظمة الخاصة بالتحصيل في حالة تقاعس المدينين عن دفع مستحقاتهم .

وأعتقد أن هذه الإجراءات تعتبر البديل الأمثل للجوء المفرط لأنظمة الإقتطاع من المصدر خلال كل عملية دفع ، حتى وإن كانت أكثر ضمانا لإستيفاء حقوق الخزينة ذلك أنها تكلف الإدارة خليط من النماذج والوثائق الخاصة بكل نوع من الإقتطاع وتحدث آثار نفسية سلبية لدى المكلفين من شأنها توتير العلاقة جبائي- مكلف وبالتالي تشديد عمليات الغش والتهرب .

أسير في نهاية هذا المبحث إلى أن التشريع الجبائي لا يكفي وحده لمحاربة الظاهرة ، إذا لم يقوم بتطبيقه جهاز إداري يتمتع بالكفاءة والخبرة والنزاهة .

المبحث الثاني

الجهـاز الإداري

بخلاف إعادة التنظيم والتوسيع النظري لصلاحياتها ، فإن الإدارة لجبانية حتى بعد الإصلاحات لازالت تعاني نقصا كبيرا في الوسائل البشرية والمادية مقارنة بالأهداف الكبرى المنوطة بها .

إن الإتساع الإقليمي لمجال تدخلها من جهة وسيادة الأنشطة الموازية لعدم تنظيم السوق الوطنية ، والغموض الذي يكتف المعاملات من جراء تشتت الأنشطة وأهمية تسوية هذه المعاملات نقداً ، من جهة أخرى يجعل المتهربين ينشطون في أمان وإطمئنان مالم تزود الإدارة بالوسائل الكافية لإثبات وجودها وملاحقة كل من تسول له نفسه المساس بحقوق الخزينة .

وفي نظري أن نجاح مخطط عمل الإدارة في مكافحة الغش والتهرب الضريبي يرتبط مباشرة بتوفر الإرادة السياسية القوية لإمدادها بالوسائل التالية :-

البند الأول : الوسائل البشرية: لجعل الإدارة قادرة على مواجهة الظاهرة

يجب أن لاينظر إلى مسألة توفير الوسائل البشرية من جانبها الكمي فحسب وإنما أيضا من جانب الكفاءة المطلوبة ، فرغم التطور النسبي الذي عرفته هذه الوسائل مؤخرا من الناحية الكمية فإن أثرها لم ينعكس بشكل ملموس على مستوى النتائج المحققة وهذا

يعود بالدرجة الأولى إلى أن الأعوان المجندين لم يتلقوا تكوين تقني عملي يتلائم والمهام الموكلة إليهم بعد إتحاقهم بمناصب عملهم ، بل أن جلهم من السالك الإداري .

فمن الجانب الكمي - بالنظر إلى وضعية البلاد الحالية - يكفي إعادة توجيه فائض الاعوان في بعض المصالح إلى الهياكل القاعدية ، لاسيما لدعم مصالح البحث عن المادة الضريبية ، والمراقبة المعمقة لملفات الأنشطة ، والمتابعة والتحصيل في مواجهتها مع المتهربين والمكلفين العصاة .

أما الجانب النوعي ، في ظل نظام جبائي يسيطر عليه نظام الخضوع الجزافي سيطرة شبه مطلقة من جهة وغياب المقاييس الوطنية الخاصة بكل نشاط أو حرفة ، وإنعدام توفر الدراسات المنوعرافية الدقيقة محلية كانت أم وطنية من جهة ثانية يبقى الورقة الوحيدة التي يجب أن تلعب عليها الإدارة الجبائية بل السلطات السياسية لربح المعركة المناهضة للغش والتهرب .

وبناء على ذلك ، فإن التكوين المستمر للأعوان أمر حتمي لترقية كفاءاتهم وزيادة خبراتهم بالشكل الذي سيسمح لهم بالتصدي والكشف عن مختلف محاولات الغش والإحتيال ، وقد يزدادون حرصا في فعل ذلك متى تم التكفل بإنشغالهم المادية والمهنية والاجتماعية .

أولا: التكوين : لاشك أن تحويل المعهد الوطني للمالية إلى مدرسة وطنية

خاصة بتكوين أعوان الإدارة الجبائية (المفتشين ، المفتشين الرئيسيين) يعتبر خطوة إيجابية ، فقد يساهم في تخفيف مشكلة التكوين وتحسين المستوى الذي طالما عانت منه الإدارة الجبائية كثيرا ، غير أن الإحتياجات الوطنية العريضة في هذا المجال تستوجب

تعزيزه بهيكل أخرى جهوية (على المدى القريب) ومحلية (على المدى البعيد) لإمتصاص العجز وإستدراك النقائص المتركمة منذ الإستقلال .

ولما كان المتهربون يتقنون في طرق وعمليات الغش والتهرب الضريبي فإن المحاربة يجب أن تكون مستمرة وليست ظرفية وبالتالي فإن التكوين المقصود هنا هو ذلك التكوين النظري والعملية المستمر الذي يجعل العون مؤهلا لسد الطريق أمام المتهربين ، حيث أن " المساهمات المنتظرة من أشخاص سوف لن تعطي النتائج المرغوبة إذا لم ترافق بتكوين متلائم مع إحتياجات العمل الجبائي " (1) .

وتجدر الإشارة هنا إلى أن عدد الهياكل المتوفرة وحده لا يحدد مستوى التكوين ونوعيته ولاحتى مدته أو حجمه الساعي وإنما محتواه ومستوى درجة التأطير الذي بلغه ، فكم من مصانع شديدة الأهم فيها هذا الجانب سرعان ما أصبحت تشتغل بأقل من 25% من طاقتها الإنتاجية فلماذا يجب الحرص كل الحرص على توفير الإطار الكفئة لتكوين المكونين (FORMATION DES FORMATEURS) ليس فقط في مجال التقنيات الجبائية وإنما في ميادين أخرى أكثر صلة بالجبائية كالمحاسبة العامة، المحاسبة التحليلية ، المالية العمومية ، الإقتصاد المالي ، والتجارة الدولية... إلخ .

ودائما من أجل نفس المسعى يمكن إرسال المكونين في دورات تريبسية للدول الأجنبية التي لها نظام جبائي وخصوصيات متشابهة مع الجزائر وأكدت تفوقها في محاربة الظاهرة ، للإستفادة من خبراتها في هذا المجال .

ثانياً : الحوافز : إن المساهمة الملموسة لأعوان الإدارة

الجبائية في محاربة الظاهرة تتوقف بالأساس كأي عمل إنساني ، على الحوافز التي تدفعهم إلى مضاعفة الجهود ، فإنجاز المهام الموكلة إليهم من بحث عن المادة الضريبية ثم الربط والمتابعة والتحصيـل فالمرابـقة والتـحقيق ، على أحسن وجه لأبد من تحسين أحوالهم الإجتماعية .

أرى أن إقرار نظام تعويضي (REGIME INDEMNITAIRE) محفز خاص بأعوان الإدارة الجبائية ومتميز تماما عن نظرائهم في الإدارات المالية الأخرى أصبح مسألة لا تحتمل التأجيل أو التردد بالنظر إلى الضرورة المتزايدة لسيطرة الجباية العادية على مجموع الإيرادات العمومية والتحويلات الكبرى التي يشهدها إقتصادنا الوطني وباعتبار أن المحاربة الفعلية للظاهرة لا تكون إلا بحماية الأعوان من المخاطر وإستغنائهم عن التواطء و ممارسة افة الرشوة .

و اقتداء بالنول التي أحرزت تقدما في محاربة الظاهرة ، كفرنسا مثلا فإن توفير السكنات الوظيفية ليس فقط للمسؤولين و إنما لكافة الاعوان ، و حمايتهم في مناصب عملهم ، و تجنب ممارسة اية ضغوط عليهم سيزيد بدون شك من حرصهم و تفرغهم لانجاز مهامهم بكل روح المسؤولية ، فقد لا يعقل ان تكون هناك ارادة سياسية حقيقية لمكافحة الغش و الاعوان لحيانا يرقون في الرتب و يعينون في مناصب المسؤوليات بواسطة من كبار المتهربين .

و بالمقابل فان المراقبة الصارمة لاعمال المراقبين و المحققين و تسليط اشد

العقوبات على كل من ثبت ضده التواطىء او التورث في فضيحة الرشوة ، شرط

لاغنى عنه لتتمين الجهود المبذولة ما دامت مسألة الضمير المهني نسبية .

البند الثاني: الوسائل المادية: لما كان الغش و التهرب الضريبي مشكلة

كل الولايات ، فمحاربتة بشكل مستمر و شامل يستوجب منح المصالح

الخارجية لوزارة المالية الاعتمادات الكافية لتغطية احتياجاتها الملحة من تجهيزات

و معدات و انوات ، و صيانة للعقارات الخ. فتدهور شروط العمل الى الحد الذي دفع

بالهيكل المحلية الى استعارة الالة الحاسبة و الكاتبة او للتناوب عليها ان وجدت

و زيادة عدد الاعوان عن عدد الكراسي و المكاتب المتوفرة في بعض المصالح

و ضيق المقرات الادارية - بغض النظر عن وضعيتها السيئة - التي لا تسمح

ليس لاستقبال المكلفين و انما للتنظيم الجديد لادارة ما بعد الاصلاحات ، كلها

مبررات كافية للمعدلات المتدنية لانجاز الاهداف و تطورها .

لوضع حد لعدم فعالية هذه الهياكل في تسيير الضريبة و تحسين

تحصيلها، و مساهماتها الواعية في التصدي لمختلف المنورات التداسية

MANOEUVRES FRAUDULEUSES يجب التعجيل بتوفير كل المعدات

و " بناء نزل للمالية على مستوى كل الولايات المنعدم بها و مراكز جبائية تجمع

مختلف المصالح على مستوى اقليم كل دائرة " (1) .

و مما يزيد الوضعية تازما اقتنار الادارة لوسائل النقل (MOYENS
(LOCOMOTION) فتوفير هذه الوسائل او على الاقل " منح سلفيات لادارية
للاعاون المعين و الترخيص لهم باقتناء سيارات مقابل استعمالها في احتياجات
المصالح " (1) مما يمكنهم لامحالة من القيام بالتحصيل الالزامي و ارساء أسس
جزافية دقيقة كما يخرج الادارة من مشكلة التاخر في استلام المطبوعات و الوثائق
و بالتالي تجنب غضب و احتجاج المواطنين ، و يسمح للمحققين بانجاز الاهداف
المحددة سواء من حيث عدد العماليات المبرمجة او مبلغ المنتوجات الواجب
تحصيلها ، واحترام الاجال المحددة في الاشعار بالتحقيق AVIS DE
VERIFICATION ، و مدة التحقيق ذاتها و اعداد و ارسال تقارير التحقيقات في
الوقت المناسب ، كما يسهل على الاعوان المؤهلين القيام بالاحصاء و التدخلات
و الدوريات لمعاينة مخالفات التشريع الجبائي ، و التأكد من مدى انجاز المشاريع
الاستثمارية المستفيدة من الامتيازات الجبائية و دخولها الفعلي في مرحلة
الاستغلال و لا شك أن هذا كله يندرج في اطار التجند الكامل لمواجهة الظاهرة
و اذكر هنا بالعبارة الشهيرة لاحد الرؤساء الامريكيين فان السلطة المالية تريد أن
تتحدث بصوت مرتفع و تحمل عصا صغيرة " (2) .

وقد يجد الباحث نفسه ، احيانا ، محتارا ازاء بعض الظواهر التي قد لا يوجد
لها تفسير الا لدى السياسيين ، فكيف يمكن أن نقارن ، ان كان هناك وجه للمقارنة

بين الإدارة الجبائية و بعض الإدارات و المؤسسات الأخرى كالتسولغاز مثلا، التي توسع و تجدد وسائل نقلها (1) سنويا تقريبا مع أن تربيتها واضحة و سلوكيات متعاملها ظاهرة في حين أن الإدارة الجبائية تبحث عن المتبرين في ميادين أنشطة مختلفة و عن المادة الضريبية في اقتصاد معظمه خفي، تعاني من توفير الحد الأدنى من هذه الوسائل ؛ فإذا كان إعطاء الهيبة للدولة و الربحية التجارية المحققة تبرر هذه الاختيارات ، فإن الهيبة و الربحية الحقيقية لن تكون إلا باقتصاد قوي و توزيع عادل للثروات الوطنية بين مختلف أفراد المجتمع ، و كيلهما مرتبط بالجبائية كأداة تعديل اقتصادي و اجتماعي .

و في إطار نفس الانشغال فإن تطوير استعمال الاعلام الآلي في مختلف مستويات الإدارة الجبائية ، يعتبر أكثر العوامل تعزيزا لعملية الإصلاح و انجع الوسائل محاربة للظاهرة أمام التطور الذي يعرفه الاقتصاد و الارتفاع المحسوس في مفردات المجتمع الجبائي .

أقصد بالاعلام الآلي ذلك النظام الذي يعمل على نقل المعلومات و الاحصائيات الى المستفيدين في احسن الاوقات ، و يؤمن الربط و الاتصال بين الهياكل المركزية و المحلية و بين هذه الأخيرة و نظيرتها (2) من جهة ، و بينها و بين المكلفين من جهة ثانية و لا ارى في الاجهزة التي استفادت

1. مع الاسف تلك التي لا تتعلق بالاستغلال المباشر.

2. بين الولايات و الجهات.

المدرجات ثولائية للضرائب مؤخرا سوى انها اظت محل الآلات الكاتبة
أكونها مجرد أدوات لتخزين وحجز المعلومات فقط.
إن الفرصة للضاعة للخرينة الناتجة عن تأخر تدخل الإدارة لا يمكن تفاديها الا
بالنقل السريع و الدقيق للمعلومات ، و تركيز كل المعطيات المتعلقة بالمكلفين ، و
البرمجة العقلانية و العلمية للعمليات المراد التحقيق فيها ، و التناقل المعمق
للميزانيات الجبائية قصد استخراج النسب (معدل الهامش الاجمالي ، معدل القيمة
المضافة ، معدل الهامش الصافي ، نسبة كتلة الاجور الى رقم الاعمال ، نسبة
المواد واللوازم المستهلكة الى رقم الاعمال ... الخ) واكتشاف حالات الغش ، و هذه
كلها اعمال تتطلب توفير اجهزة الاعلام الآلي الملائمة و تكوين الاعوان في المجال .

المبحث الثالث

توعية و تكوين المكلفين

إن تجارب كل الدول ، تقريبا، تؤكد على أن تنمية الوطنية الجبائية
لدى المكلفين و ازدياد و عيهم بواجبهم الضريبي من شأنه التخفيف من حدة
الظاهرة و وضع حد للكراهية و التوتر القائم بين الجبائين و المكلفين .

لكن الثابت ميدانياً، أن سعي المكلفين و مبادراتهم لتسوية التزاماتهم الجبائية بشكل طوعي ، وجعل مراقبتهم ، في الوقت نفسه أكثر اجابية من جانب النظام الجبائي و اكثر سلبية من الغش الضريبي كما ساند لدى الشعوب الانجلو ساكسونيا لا يتحقق الا باضمتانهم من ان نفودهم تصرف في مجالات يقتنعون بضرورة ترقيتها و من ان الضريبة المفروضة عليهم هي ضريبة عادلة ، سلوك تضمنه تصريح القاضي الامريكي " هولمز " ذات يوم قائلا : " أحب ان ادفع ضرائبي ذلك انها ثمن الحياة المتحضرة " (1) .

فمن باب أولى إذن ، يبداء هذا التكوين و التوعية من مصالحة المالية المكلفة بصياغة و تنفيذ احكام التشريع والتنظيم الجبائي و لفائدة الاعوان المسؤولين عن اعداد الميزانية و تنفيذها ومراقبة النفقات ، و لا شك انه ان الاوان لاعتماد الادوات والتقنيات العلمية المتطورة (تقنية تحليل كلفة - منافع ، تحليل كلفة - فعالية... الخ) .

في تحليل وتقييم النفقات قصد ترشيد و عقلنة اختيارات الميزانية ووضع حد لتبذير الاموال العمومية لكونها من بين أهم الاسباب المباشرة المؤدية الى تجريد المواطن الجزائري من وطنيته الجبائية ؛ كما ان التحدي امام الادارة الجبائية المعاصرة يكمن في تشجيع الاداء التطوعي لان المناخ الخصامي قد يكون مكثفا للطرفين و على سبيل المثال تبين النظرية " ان لدى الفرد حافزا على انفاق 0,99 من الدولار ليوفر دفع دولار كضريبة في حين ينبغي الا تكون الحكومة مستعدة لان تنفق سوى

جزء يسير من هذا المبلغ لتجبيى دولارا من الموارد. و السبب هو ان على الحكومة ان تقدر الدولار الماخوذ من الفرد باعتباره خسارة للمجتمع تبلغ دولارا. و من ثم فان صافي المكسب الاجتماعي-اذا كانت القيمة الاجتماعية للانفاق هي 1,20 دولار مثلا -لايزيد عن 0,20 دولار . وبالتالي فان على الحكومة الاتفق أكثر من 0,20 من الدولار لجباية دولار⁽¹⁾ ، وهكذا فانه في ظل هذه الظروف ان الاداء التطوعي الذي يقلل كلا من الجهد المبذول لمواجهة التهريب وللجباية سيكون مفيدا للمجتمع في مجموعه .

وبات من الضروري افادة المكلفين بالمعلومات الواقية عن مجالات انفاق الاقتطاعات ليس من خلال و ثائق و منشورات تستجيب لاحتياجات فئة محدودة من الاختصاصين و انما اعداد صيغ و كتيبات موجزة باللغة الوطنية حتى تكون في متناول الممكنين المتوسطين .

ان الوطنية الجبائية كاداة وقائية فاعلة تتعلق بدرجة اقناع المكلفين بالطابع التضامني للضريبة ودورها في تحقيق التنمية الاقتصادية و الاجتماعية للبلاد وبادراكهم جيدا من ان كل ما يتهربون به من ضرائب سوف يشكل عبء ضريبي اضافي يتقل به غيرهم ، فالمسألة تقتضي تظافر جهود كل من له دور في التوعية و التكوين من ادارة و وسائل اعلام على اختلاف انواعها ، و مدارس و جامعات لتحسيس الاجيال الصاعدة بالمزايا الكبرى للمالية العمومية و دوها المحوري في تنظيم و توجيه الحياة العامة للدولة المعاصرة .

1. بيترستيل ، مرجع سابق ، ص : 39 .

ففي الدول التي يتميز مواطنوها الآن بوطنية جبائية عالية كفرنسا مثلا قامت منذ 1977 بإدخال مادة الجبائية في برامج العلوم الانسانية ابتداء من الطور الاول من التعليم الثانوي مما سمح لها بارساء أسس ثقافة جبائية مواتية في المجتمع و ترقية الوطنية الجبائية في نفوس السلاميذ (المكثفين المستقبليين) و " التفكير حول العلاقات بين المجتمع و نظامه الجبائي و حول المشاكل الاقتصادية الاجتماعية، السياسية، و الانسانية ... الخ، و تطوير حسهم النقدي" (1) فعلى المدى الطويل بدون شك " تترسخ لدى المكثفين المستقبليين هذه المفاهيم الاساسية المتعلقة بدور الدولة و بوظيفة الضريبة" (2) .

غير ان خطورة الوضعية الحالية تستوجب على الجزائر اتخاذ اجراءات عاجلة تكون نتائجها على المدى القريب و المتوسط بهدف تحسين العلاقات ادارة - مواطنين - (LES RELATIONS ADMINISTRATION - CITOYNS) و تهدئة الاجواء بينهما .

1. BROCHURE " IMPOTS ET SOCIETE " PARIS 1981 P .

2. LUCIEN MEHL - SCIENCES ET TECHNIQUE S FISCALE - ED PUF 1973 ; P 34!

المبحث الرابع

تحسين العلاقات ادارة - مكلف

في الواقع ان عدم اعلام المكلف الجزائري في الميدان الجبائي ، نتيجة غياب الهياكل المختصة التي يجب على الادارة وضعها في متناولته ، سيزيد من احتمال عدم مراعاته لواجبه الجبائية ، وبالتالي فان العلاقات بين الادارة الجبائية والمكلفين يشوبها التوتر المتبادل هذا ما تفسره " أهمية الخلافات الموجودة بين المكلف و الجبائي" ⁽¹⁾ ، فكراهية الضريبة تبدو احيانا وكأنها جزء من التكوين الوراثي البشري ، و من المحتمل تماما انه حتى أكثر الافراد أمانة لن يتضوعوا عموما بدفع القيمة الكاملة لضرائبهم لانهم يشعرون بانهم لا يحصلون الا على جزء يسير من فوائد اسهامهم في تمويل النفقات الاجتماعية . إن التدهور الشديد للعلاقات التي تربطهما يبررها موقف كل طرف من الاخر فالمكلف يرى في الضريبة كونها تضحية يتحملها على حساب تمتعه في التصرف بجزء من الدخل الذي حققه وفي نظره ان رجل الجبائية يمثل خصمه وبالاحرى عنوه ، ذلك ان ارقام الاعمال و الارباح التي يدلي بها في تصريحاته المودعة لم تؤخذ بعين الاعتبار دائما، من طرف الادارة ، و انما غالبا ما تقوم هذه

الآخيرة باعتماد وعاء ضريبي غير مؤسس (1) مما يجعله يشعر بسوء المعاملة من طرف إدارة مشاككة ، ويولد لديه الاحساس بعدم الثقة اتجاهها وقد دفعت هذه السلوكات بالمكلف الى " نفوره من الذهاب الى الادارة الجبائية و تشبيهه بالذهاب الى الدرك " (2) وفي نفس السياق يرى بان " الذهاب الى مركز الضرائب ليس كالذهاب الى البريد أو الضمان الاجتماعي " (3) .

أما الجبائي أمام إدراك المكلفين بعدم قدرته على كشف المتهربين من جهة والتفاوت الواضح بين تصريحات المكلفين وثرواتهم المتزايدة ، والتطور الملموس الذي تسجله المردودية المتوسطة سنويا عن المراقبة وعمليات التحقيق من جهة ثانية فإنه يشك في الجميع وفي نظره أن كل مكلف خائن ولا يوجد أي فرد يتطوع بدفع القيمة الكاملة للضرائب المستحقة عليه متى سمحت وضعيته الجبائية بفعل ذلك " فهذه النظرة تكون سبب جل التوترات القائمة بين المكلفين والإدارة " (4) .

إن تعديل هذه المواقف المشحونة، بقصد تلطيف الأوضاع وتهدئتها بين الطرفين مهمة تقع على الإدارة الجبائية بالدرجة الأولى بل تشكل أولوية الأولويات بالنسبة لها ، باعتبارها الوسيلة الوقائية الوحيدة التي بدونها لن تضمن مساهمة المكلفين الشرفاء في التخفيف من حدة الظاهرة وذلك بتقديم مساعدتهم للإدارة في كشف

1. لا سيما فيما يتعلق بالنظام الجزائي.

2et3 J.DUBERGE - PLAIDOYER EN FAVEUR D'UNE PSEYCHOLOGIE SOCIALE DE L'IMPOT - REVUE FRANCAISE DES FINANCES PUBLIC N° 93 P: 131

4 L.MEHL ، OP ، CIT P 336

المتهربين نتيجة سخطهم عليهم وكرههم للغش كظاهرة إقتصادية- إجتماعية خطيرة .
في الواقع أن هذا الجانب أهمل تماما في الإدارة الجبائية الجزائرية وأن أول
محاولة في سبيل تحقيق هذا المسعى كانت بالأمس القريب فقط ، بصدر المذكرة
رقم :144/م.ع.ض/المورخة في 13 ماي 1996 في إتجاه المصالح المركزية والجهوية
والمحلية للإدارة الجبائية المتعلقة بتطبيق جملة من التدابير والقواعد الإجرائية الجديدة
لتنظيم إستقبال المكلفين وإعلامهم ، على المستويين الجهوي والمحلي بهدف خلق تقاليد
جديدة وشروط ملائمة للتحسين المستمر للعلاقات بين الإدارة والمواطنين أوجزها
فيما يلي :-

البند الاول: الإستقبال الهاتفي (ACCUEIL TELEPHONIQUE،L) : تولى

الإدارة الجبائية حاليا الإستقبال الهاتفي أهمية بالغة في تطبيع علاقاتها مع المكلفين
لإتصافه بجملة من الإمتيازات منها :-

سهولة الإستعمال ، فالمكلف يمكنه أن يهتف للإدارة في أي وقت يشاء وفي كل مرة
يرغب في ذلك ؛

- يجنب المكلف التنقلات التي قد تكن أحيانا طويلة وغير مفيدة ؛

- عكس الطلبات المكتوبة فهو يسمح بالتبادل السريع للمعلومات ؛

- يجنب ظاهرة الإكتظاظ في المكاتب .

إن نظام الإتصال هذا يكمن في إنشاء مداومة هاتفية على مستوى مكاتب

التشبيط والعلاقات العمومية ، حسب الحال ، التابعة للمديريات الجهوية والولائية وذلك

من خلال :-

أولاً: تخصيص خط هاتفي لاستقبال المكالمات الواردة عن المكلفين على مستوى كل المديرات الولائية للضرائب بحيث يتولى المدراء الجهويين كل ثلاثة أشهر التذكير بأرقام الخطوط المخصصة للولايات التابعة له من خلال الصحف والجرائد .

ثانياً: تعيين عون مداومة و اخراحيطي يكلف باستقبال المكالمات ، برتبة مراقب على الأقل ، و يمتلك القدرات التقنية التي تسمح له بالاجابة على الاسئلة و الاستفسارات المطروحة أو على الأقل فهمها لجمع عناصر الاجابة من رفاقته اوالمسؤولين المعنيين ، وذلك بوضع معالم مستوفات COORDONNEES MIS A JOUR للشبكة الهاتفية الداخلية في متناوله مما يمكنه من الحصول على الاجوبة الصحيحة من الموظفين اصحاب الاختصاص .

ثالثاً: متابعة النشاط من خلال سجل خاص يقيد فيه تاريخ و ساعة المكالمات ، اسم المكلف و نشاطه ، طبيعة الأسئلة و المعلومات المطلوبة . على ان تقدم الحصيلة في نهاية كل شهر ضمن النموذج الخاص الموالي:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة المالية

المديرية العامة للضرائب

استقبال و إعلام الجمهور

الاستقبال الهاتفي:

لشهر: _____

المديرية الجهوية للضرائب بـ:

المديرية الولائية للضرائب بـ:

إسم العون المكلف بالاستقبال الهاتفي:

الرتبة و الوظيفة: _____

عدد المكالمات	طبيعة المعلومة أو الشكوة	عدد المكالمات	فئة المكلفين
	1- طريقة الخضوع والالتزامات الجبائية		1- صناع
	2- إجراءات المنازعات		2- تجار
	3- شكاوي أخرى تتعلق بـ: ر.ق.م		3- أصحاب المهن الحرة
	4- شكاوي أخرى تتعلق بـ: ض.ر.م/ض.د.أ		4- مقاولون
	5- لرسم العقاري		5- مقدموا الخدمات
	6- الدفع الجزائي		6- فلاحين
	7- الرسم على النشاط المهني		7- مستثمرون
	8- حقوق التسجيل		8- خواص
	9- الإمتيازات الجبائية		9- مؤسسات أجنبية
	10- مسائل أخرى		10- آخرون

ملاحظات / اقتراحات:

البند الثاني : إستقبال المكلفين داخل المصالح الجبائية : في الواقع أن

المكلف الجزائري أكثر ميولا لهذه الطريق الإعلامية باعتبار المقابلة المباشرة بالنسبة له أنجع وسائل الإتصال لتحقيق اهدافه ، وإنطلاقا من هذه القناعة عملت الإدارة الجبائية على وضع هيكل خاصة بالإستقبال على مستوى المصالح المحلية والهيكل القاعدية المعروفة بالتردد الكبير للمكلفين عليها ، تتكلف بإعلام الجمهور والإستجابة لإنشغالاته .

لقد تأكد بالتجربة بأن أفضل أسلوب لتنظيم هذا الإستقبال يكون بإنشاء مصلحة خاصة على مستوى المديرية الولائية للضرائب والمفتشيات والقباضات التابعة لها ، يشرف عليها عون برتبة مراقب على الأقل يتولى إستقبال المكلفين والإستماع إليهم وتلبية مطالبهم أو توجيههم إذا اقتضى الحال إلى مستوى أعلى للإستقبال ، وزيادة على ذلك يقوم بمسك سجل خاص يدون فيه وفق رقما تسلسلي إسم المكلف ونشاطه وطبيعة المعلومات التي يطلبها .

وإلى جانب سجل الإستقبال يفتح سجل للإقتراحات والملاحظات التي يدونها المكلفين عن سير عمل الإدارة ومعاملة أعوانها ، يمكن المسؤولين بعد الإطلاع عليها من إتخاذ القرارات الضرورية لتجنب النقائص المسجلة والسلوكات الغير مسؤولة التي قد تصدر عن بعض أعوان الإدارة وبالتالي كسب الثقة وإزالة التوترات. وتقدم حصيلة المقابلة المباشرة بنفس الكيفية التي تقدم بها حصيلة الإستقبال الهاتفي .

البند الثالث : تنظيم لقاءات مع المنظمات والإتحادات المهنية :تسند مهمة

تنظيم وتنشيط هذه اللقاءات إلى المديرية الجبوية للضرائب ، وذلك ببرمجتها حصص

عمل مع الهيئات والإتحادات المهنية الأكثر أهمية من الناحية الجبائية كمرحلة أولى
يتم على إثرها :-

- تجميع الإنشغالات ذات الطابع الجبائي المطروحة من قبل المكلفين في إطار ممارسة
نشاطهم ؛

- وضع وتحديد مخططات أعمال مشتركة قصد التحسين الإعلامي للمكلفين .

يتولى المدير الجهوي برمجة لقاء خلال كل ثلاثي بممثلي منظمة مهنية ، مع
تحديد الأهداف بصورة دقيقة وإعداد تقرير عن كل حصة عمل يتضمن بوضوح
المسائل المطروحة والإقتراحات المقدمة لحلها ووضع رزمة للتكفل بها .

البند الرابع : المراسلة الكتابية : بخلاف المنازعات فإن هذه الطريقة

الإعلامية يلجأ لها المكلف إلا في الحالات التي لا يقتنع فيها بالأجوبة الشفوية المقدمة
من المفتش التابع له إقليميا ، حيث يتوجه بطلبات مكتوبة إلى المدير الولائي للضرائب
وأحيانا إلى المديرات المركزية (مديرية التشريع الجبائي، مديرية العمليات الجبائية ،
مديرية المنازعات) ويتمس فيها الحصول على إستفسارات وتوضيحات حول نقاط
ومسائل لم يجد لها جوابا لدى المفتش أو لم يتفق معه فيها .

إن إهتمام الإدارة بتحسين علاقاتها مع المكلفين وإعلامهم بالشكل المطلوب
جعلها شديدة الحرص على الرد على طلبات المعلومات في أحسن الأجال ، وقد إتخذت
جميع الإحتياطات ليكون ذلك :-

- خلال أسبوع بالنسبة للقضايا البسيطة ؛

- في حدود خمسة عشر يوما بالنسبة للمسائل التي تتطلب دراسة ومعالجة معمقة .

غير أن تقارير الحصيلة (RAPPORTS - BILANS) حول تحسين العلاقات

إدارة - مواطنين من خلال مختلف أشكال الإستقبال السالفة الذكر المعدة من طرف

المصالح المركزية ومحققي المفتشية العامة للمصالح الجبائية بمناسبة قيامهم بمهام

المراقبة والتقييم كشفت عن أن النتائج المحققة كانت دون المستوى المتوقع وذلك لجملة

من النقائص :-

-عدم تزويد بعض المديريات الولائية للضرائب بالخط الهاتفي الخاص بالإستقبال رغم

العديد من الطلبات المقدمة لإدارة البريد والمواصلات ؛

-نقص المقرات اللاتقة بالإستقبال بل إنعدامها أحيانا ؛

-عدم تكوين أعوان الإستقبال وضعف مؤهلاتهم التقنية وأن أحسن العناصر موجهة

لتسيير الملفات الجبائية .

بناء على ذلك ، أرى أن أفضل أسلوب لإعلام المكلف الجزائري وتحسين علاقته

بالإدارة يكمن في إنشاء مراكز إعلامية (CENTRES DES RENSEIGNEMENTS) تتوفر

على أعوان إستقبال على درجة عالية من النكوين ليس فقط في الميدان الجبائي وإنما

أيضا في ميادين أخرى أكثر أهمية في تحسين الإستقبال كعلم النفس الاجتماعي

للضريبة (PSYCHOLOGIE SOCIALE DE L'IMPOT) والعلاقات الإنسانية ، تختص في

إستقبال المكلفين وتوزيع كشوف و دلائل المعلومات ونماذج التصريحات وكل الوثائق

التي تهمهم خصوصا وأن المقابلة المباشرة تسمح بالحصول على معلومات كثيرة

ومفيدة ، في حين أن الإدارة تتفرغ للقيام بمهامها الرئيسية على أحسن وجه ، من

تحضير للنصوص التشريعية والتنظيمية ، إعداد وتوزيع المناشير والمذكرات ، دراسة

ومعالجة المنازعات ، تجميع وتحليل الإحصائيات وبصفة عامة كل ما يتعلق بتسيير الضريبة .

في الحقيقة أن هذه الطريقة البيداغوجية لإعلام المكلفين ليست بالحديثة فقد إعتنتها الولايات المتحدة الأمريكية منذ أكثر من ثلاث عشرات ، بإدخالها مواد العلاقات الإنسانية وعلم النفس الإجتماعي للضريبة في برامج تكوين الأعوان المستقبليين بالمدارس المختصة ، سمحت لهم بدراسة وتحليل سلوكيات ومواقف المكلفين اتجاه الضريبة وذلك في صورة سلسلة من لعب الأدوار الموافقة للوضعيات الرئيسية التي يمكن أن يوجد فيها المكلف أمام الجبائي ، أو المفتش أمام المكلف⁽¹⁾ مما جعل العلاقات إدارة - مواطنين والوعي الضريبي يصل إلى مستوى أرقى من مستويات الشعوب الأخرى .

وأخلص في النهاية إلى أنه ليس بإمكان الدولة الحد من الغش الضريبي بالوسائل الوقائية ، والمواظب الإخلاقية ، والحث على التمسك بالواجبات المدنية لأن الإنكال على ذلك فقط يعطي مجالا كافيا للمتهربين كي يكونوا في مأمن من كل عقاب ويجعلهم يتمادون في وسائل الغش بل لايبذ ، أيضا من وسائل جزرية رادعة لمحاربة الظاهرة .

الفصل الثاني

الوسائل الزجاجية

مدخل :

تعتبر الوسائل الزجرية (MOYENS REPRESSIVES) بمثابة الحصن المنيع للمادة الضريبية والحاجز المعيق لإستراتيجيات ومخططات مهندسي العمليات التلويضية كما تشكل الأداة المناسبة لزرع الخشية في نفوس المكلفين ومن ثم إحصامهم عن المخاطرة في إقرار الغش لاسيما إذا كانت الخسائر التي يتحملونها في حالة إنفصاح أمرهم تتجاوز بكثير الأرباح التي يجنونها عن عمليات الغش ، ويرتبط هذا إلى حد كبير بدرجة احتمال إنكشافهم من جهة ، ومعدل الغرامات المطبقة من جهة أخرى .

فأقامت الحكومات عامة والسلطات المالية خاصة - لمواجهة الغش - آليات مراجعة وعقوبة غير أنه من الأهم أن ندرك أن الغرض من المراجعة والعقوبة ليس فحسب معاقبة المنتهزين من الضرائب بل أنهما يشكلان جزء من إستراتيجية تشجيع الأداء للتطوعي . والعقوبات ضرورية لأنه أن لم تكن هناك عقوبة فإن أحدا لن يهتم بما إذا كان سيضبط أو لا . وبالمثل فإن المراجعة مهمة لأن الناس لن يبألوا بالعقوبة إذا هم عرفوا أن غشهم لن يكشف أبدا . وهنا بالطبع لابد للمرء أن ينظر إلى العقوبات الفعلية للعقوبات المنصوص عليها ، فرغم أن العقوبات قد تكون واردة في القوانين الضريبية فإنها لن تكون رادعة ما لم يكون النظام القانوني يعمل بكفاءة لتنفيذ القانون . ويمكن للمرء أن يتصور " النظام كمجموعة من ثلاث حلقة متشايكة تشكل سلسلة ، ولو تحطمت أي من الحلقات - المراجعة والملاحقة والمعاقبة - فإن الحقتين

الأخريين - وأيا كانت قوة كل منهما على حدة - لن تكون سديدة الفعالية" (1) .

فعلى ضوء هذه المعطيات (المراجعة والعقوبة) يتخذ المكلفين قراراتهم فالمعدلات الضريبية المرتفعة ، والعدد القليل للمراقبين ، وضعف الغرامات الجبائية وتطبيقها النسبي ، كلها عوامل شجعت ولا زالت تشجع على الغش وتزيد بطبيعة الحال من إحتمال عدم كشف المتهربين وطمأنتهم .

هذه الوضعية كانت موضوع دراسة وتحليل من قبل الباحثين

" ALLINGHAM " و " SANDMO " حيث يرا بأن مشكلة المكاف تتمثل في تعظيم

المنفعة (UTILITE (MAXIMISER L) التي يجنيها من الدخل المحصل عليه إذا ما

طور إستراتيجيته في الغش الضريبي . فليكن :

W : الدخل المحصل عليه فعلا (يعرفه المكلف ولكن لا يعرفه الجبائي) ؛

θ : المعدل الضريبي ، $0 < \theta$ ؛

X : الدخل المصرح به (متغير القرار للمكلف) $0 < X$ ؛

P : إحتمال إكتشاف الدخل الحقيقي للمكلف من قبل الجبائي ؛

X : معدل الغرامة المطبق على الدخول المهربة $(0 < X)$.

ففي حالة عدم إكتشاف الغش من طرف المصالح الجبائية فإن الدخل المتاح

للمتهرب يكون :

$$Y = W - \theta.X \quad (Y \text{ يمثل الدخل المتاح })$$

أما في الحالة التي يكتشف فيها الغش فإن الدخل المتاح للمتهرب

$$Z = W - \theta X - \kappa(W - X) \quad \text{يصبح من الشكل :}$$

فمشكلة المكلف تتمثل إذن ، في تعظيم الدالة التالية :

$$\text{MAX } E(U) = (1-P) U(Y) + PU(Z)$$

وقد خلصنا في النهاية إلى إستنتاج مفاده أن الدخل المصرح به يرتفع عندما

θ ترتفع ، وبالعكس أن ارتفاع θ يمكن أن يؤدي إلى زيادة أو إستقرار أو

تخفيض في الغش الجبائي .

ويمكنني أن أبدي ملاحظتين حول هذا التحليل : -

- أن الدخل المصرح به (X) يجب أن يكون أكبر من الحد الأدنى الخاضع وليس

أكبر من الصفر ($X_0 < X$) ، حيث X_0 الحد الأدنى الخاضع ؛

في الحالة التي يكتشف فيها الغش يصبح الدخل المتاح :

$$Z = W - \theta X - \kappa(W - X) \text{ بدلا من } Z = W \cdot \theta [X + (W - X)] + \kappa(W - X)$$

وهذا يعني أن المتهرب عند إكتشافه يسند الحقوق الرئيسية

(DROITS PRINCIPALS) على جزء الدخل المتهرب $\theta(W - X)$ ،

بالإضافة إلى الغرامات المستحقة على الحقوق المهربة $\kappa(W - X)$.

إستنادا إلى نتائج التحليل السابق فإن الوسائل الردعية الفاعلة لمحاربة الظاهرة

تكمن في جدية العقوبات (مبحث أول) ، ولكن الأهم من فرض العقوبات هو إكتشاف

التهرب نفسه أو المحاولات التي يقوم بها المكلفون للغش في الضريبة ، ولاشك أن ذلك يعود قبل كل شيء لكفاية جهاز الرقابة والتحقيق (مبحث ثاني).

المبحث الأول

العقوبات (LES SANCTIONS)

تشكل العقوبات جوهر النظام الردي لمكافحة الظاهرة ولا يمكن تصور أية ضريبة دون إقرار عقوبات قاسية تجبر الأفراد على إحترام القوانين الجبائية والإفلاع عن مخالفتها .

فلما كان الغش والتهرب الضريبي يتخذ صورا وأشكالا تختلف درجة خطورتها تبعا لطبيعة المخالفات المرتكبة وأهمية الحقوق المهربة ، فإن المشرع الجزائري أخص المخالفات البسيطة بعقوبات جبائية (بند أول) فقط ، في حين أنه أقر إلى جانب العقوبات الجبائية عقوبات جزائية (بند ثاني) تصل إلى حد السجن على المخالفات المعقدة والخطيرة .

البند الأول : العقوبات الجبائية (SANCTIONS FISCALES) حتى تحقق

العقوبات الجبائية للغاية التي أقرت من أجلها يجب أن تسلط غرامات جبائية مرتفعة على مرتكبي الغش الضريبي ليس بهدف الإقتصاص منهم وإنما لإعطاء المثل للأخرين

وقد لا أتفق مع الرأي القائل بان الغاية منها ومن رفع معدلاتها تحقيق موارد إضافية للخزينة بعد ان بلغت المعدلات الضريبية حدا لايقبل الإرتفاع ، وحتي في ذلك هو أنه لايعقل أن تعول الإدارة الجبائية في تحقيق أهدافها على المنتوجات الناتجة عن الغرامات الجبائية وهي تجهل تماما حجم وأهمية المخالفات التي ستثبتها حتى وإن كانت متأكدة من وجودها ، كما انه إذا كانت الغاية منها مالية وليست وسيلة رديعية لمحاربة الظاهرة لما تقنن الطعن الرقعي (RECOURS GRASCIEUX) لفائدة المكلفين الشرفاء الذين ثبتت ضدّهم مخالفات عن حسن نية .

لقد اختلف الرأي في تحديد طبيعة الغرامات الجبائية فيما إذا كانت " تعتبر تعويضا للخزينة عما حل بها من خسارة بسبب التهرب أم أنها غرامات جنائية أم لها صفة مختلطة من الغرامة والتعويض " (1) ، وبطبيعة الحال فإن الحل هنا يختلف باختلاف التشريعات المالية .

فبالنسبة للتشريع الجزائري إن طبيعة المخالفات والسلوكات الصادرة عن المكلفين هي التي يتحدد بموجبها تطبيق غرامة جبائية ذات طابع تعويضي أم غرامة مختلطة .

ففي الحالة التي يرتكب فيها المكلف مخالفات بسيطة وعن حسن نية فإنه لامجل للحديث عن الغرامات الجنائية ويكفي تطبيق غرامة تأخير (PENALITE DE RETARD) ذات طابع تعويضي بهدف تغطية الخسارة التي لحقت بالخزينة ، و غالبا ما يكون معدل هذا النوع من الغرامات متواضع نسبيا والمفهوم التعويضي للغرامة

debt logif?

يقضي بضرورة تساوي القيمة النهائية المحصل عليها من رسملة الحقوق

المهربية مع مجموع التقويمات بما فيها العقوبات ويمكن التعبير عن ذلك رياضيا
كما يلي:

فليكن κ : معدل الغرامة الجبائية ؛

λ : مبلغ الحقوق المهربية التي تم اكتشافها ؛

i : معدل الفائدة ؛

n : عدد السنوات التي ظلت خلالها الحقوق مهربية ، $n > 4$

ومن ثم فإن القيمة $\lambda(1+\kappa)$ ، تمثل مبلغ التقويمات و الغرامات وتمثل

القيمة النهائية لرسملة الحقوق المهربية ، $\lambda(1+i)^n$.

فحتى تكون الغرامة مجرد تعويض يجب تحقيق المعادلة التالية :

$$1 - \lambda(1+i)^n = \lambda(1+\kappa)$$

أما في الحالة التي يقوم فيها المكلف بمخالفات خطيرة وعن سوء نية فإنه لابد من تسليط عليه غرامات جبائية جادة ذات طابع مختلط تكفل الحد من سلوكاته الإحتيالية ، وينصح عادة بأن يكون معدلها أكبر من معدل الفائدة المطبق في السوق النقدي لأن بهذه الكيفية سيصبح من غير مصلحته تهريب أو إخفاء جزء من دخله ، خصوصا في الظروف التي تشهد فيها عمليات المراقبة ويزداد فيها احتمال إنكشافه ، حيث تكون في هذه الحالة مجموع مبالغ

التقويمات مع الغرامة المطبقة أكبر من القيمة النهائية المحصل عليها من رسملة
المداخل المهربة فتصبح المعادلة (1) من الشكل التالي :

$$2 \text{ --- } \boxed{X(1+i)^n < X(1+X)}$$

إن تعدد الإلتزامات الجبائية وتنوعها ليس من حيث عند القوانين المكونة
لمنظومتنا الجبائية (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، قانون الرسوم
على رقم الأعمال ، قانون التسجيل ، قانون الطابع ، وقانون الضرائب غير
المباشرة) وإنما على مستوى القانون الواحد من جهة ، وحرص المشرع الجبائي على
إحترامها من جهة أخرى جعل الغرامات الجبائية جد متشعبة لايتسع المجال للتطرق
إليها بالتفصيل ، وسأكتفي بعرض أهمها .

أولاً: حالة عدم التصريح أو التأخير في تقديمه: أذكر في هذا الخصوص الغرامات

الجبائية التالية :-

- تعرض الضريبة تلقائياً ، وتطبق غرامة جبائية بنسبة 25% على كل مكلف لم
يصرح أو تأخر بالتصريح بدخله السنوي حسب الحالة إما بصدد الضريبة على الدخل
الإجمالي وإما بصدد الضريبة على أرباح الشركات ، إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة
ضمن أجل ثلاثون (30) يوماً ابتداء من تاريخ إستلام الإقرار بوجوب تقديمه.

غير أن نسبة الغرامة هذه تخفض إلى 10 % و 20 % إذا قدم التصريح بعد

شهر أو شهرين على التوالي من أجل الإيداع (المادة: 192-1 من ق.ض.م.).

-تطبق غرامة جبائية بنسبة 25 % أيضا عن الإيداع المتأخر لبيان رقم الأعمال بعد قيام الإدارة الجبائية بإعداد الخاضع للرسم عن طريق رسالة موصى عليها مع الإشعار بالاستلام ، بضرورة تسوية وضعيته في أجل شهر واحد غير أن نسبة العقوبة تخفض الى 15 % إذا تم إيداع بيان رقم الأعمال بين اليوم العشرون من شهر الإستحقاق وآخر يوم منه .

-تطبق على الموثقين والمحضرين الذين لم يحترموا آجال تسجيل عقودهم دفع غرامة جبائية شخصيا :-

- بنسبة 10 % عن كل مخالفة إذا كان التأخير يتراوح بين

يوم واحد (01) وثلاثون (30) يوما ؛

- تزيد على هذه النسبة نسبة إضافية بـ 03 % عن كل شهر

أو جزء من الشهر إذا كان الإيداع بعد اليوم الأخير من

شهر التأخير ، دون أن يتعدى المجموع مستوى 25 %

(المادة: 93 من ق.ر.ر.أ) .

ثانيا: حالة النقص في التصريح : في هذه الحالة تحدد نسبة الغرامة الجبائية

تبعاً لأهمية الحقوق المهربة كما يلي :-

- 10 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها أقل أو يساوي 50.000 (دج) ؛

- 15 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق مبلغ 50.000 (دج) ويقل عن

أويساوي 2.00.000 (دج) ؛

- 25 % إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق مبلغ 2.00.000 (دج) .

لكن عند القيام بأعمال الغش التي تجعل مبلغ الحقوق المهربة يصل
5.000.000 (دج) تطبق غرامة بنسبة 100 % وترفع هذه الأخيرة حتى 200 % في
حالة تجاوز مبلغ الحقوق المهربة 5.000.000 (دج) (المواد: 193-1 من ق.ض.م
116-1 من ق.ر.ر.أ ، 107 من ق.ت) .

إن الطابع المالي للعقوبات الجبائية بسيطة كانت أم قاسية يسمح للإدارة
بإقرارها وتنفيذها بصفة مباشرة دون اللجوء إلى القضاء " فتبدو إذن كأظهار مباشر
للسلطة الجبائية " (1) ، مما يجعل هذا النوع من العقوبات يتميز بالسرعة والسهولة في
التطبيق بخلاف العقوبات الجزائية المشوبة بطول الإجراءات .

البند الثاني: العقوبات الجنحية (LES PEINES CORRECTIONNELLES):

قد تصبح العقوبات الجبائية عديمة الفعالية عند بلوغ المخالفات وأساليب الغش درجة
عالية من الخطورة ليس فقط بالنسبة للخزينة وإنما للإقتصاد الوطني في مجموعه ، مما
يدفع الإدارة إلى متابعة مرتكبيها قضائيا ، ومن قبيل هذه الأساليب أذكر :-
- التملص أو مجرد محاولة التملص بصفة كلية أو جزئية ، باستعمال طرق تدليسية من
أساس الضرائب أو الرسوم أو تصفيتها أو دفعها ؛

- مسك محاسبة مزدوجة ووثائق خاطئة ؛

- الإخفاء أو محاولة الإخفاء لمبالغ أو منتوجات خاضعة للضرائب أو الرسوم ؛

- تقديم الأوراق المزورة أو غير الصحيحة كدعم للطلبات التي ترمي إلى الحصول إما على تخفيف الضرائب أو الرسوم أو تخفيضها أو الإغفاء منها أو إرجاعها وإما على الاستفادة من المنافع الجبائية المقررة لصالح بعض الفئات من المكلفين ؛

- الإغفال عن قصد لنقل أو للعمل على نقل القيود غير الصحيحة أو الصورية في دفتر اليومية أو في دفتر الجرد ؛

- السعي إلى تنظيم العجز عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل أية ضريبة أو رسم ؛

- البيع بدون فاتورة بصورة متكررة قصد إخفاء المشتريات والبيوع ؛

- الاعتراض عن ممارسة المراقبة الجبائية ؛

- تنظيم الرفض الجماعي للضريبة ؛

- التحريض عن عدم دفع الضريبة ؛

- رفض تقديم الوثائق والمعلومات ذات الطابع الجبائي .

إن إثبات المخالفات ومعاينتها من طرف أعوان الإدارة وتأكيدهما بحكم قضائي

لإضفاء الصيغة الجزائية عليها سيعرض المتهرب إلى عقوبات جنحية في شكل غرامة

مالية وإلى الحبس من سنة إلى خمسة سنوات أو بإحداهما فقط . ومن هذه العقوبات

أذكر على الخصوص :-

- يعاقب بغرامة مالية تتراوح بين 5.000 و 20.000 (دج) ، ويحبس من سنة إلى

خمس سنوات كل من تملص أو حاول التملص بإستعمال طرق تلبسية في إقرار

أساس الضرائب أو الرسوم التي يخضع لها ، أو تصفيتها سواء كلياً أو جزئياً

(المواد: 1-303 من ق.ض.م ، 117 من ق.ر.ر.أ ، 532 من ق.ض.غ.م ، 1-119

من ق.ت ، و 1-34 من ق.ط) ؛

- يعاقب بغرامة مالية تتراوح بين 1.000 و 10.000 (دج) كل شخص يتصرف بأي

طريقة كانت بحيث يتعذر على الأعران المؤهلين لمعاينة المخالفات القيام بمهامهم وفي

حالة تكرار المخالفة يمكن أن يتعرض لعقوبة حبس تتراوح بين 06 أيام إلى 06 أشهر

(المواد: 304 من ق.ض.م ، 122 من ق.ر.ر.أ ، 537 من ق.ض.غ.م ، 122 من

ق.ت ، و 37 من ق.ط) ؛

- تطبيق العقوبات الرادعة عن المساس بالإقتصاد الوطني المنصوص عليها في المادة

418 من الأمر رقم 66-156 المورخ في: 08 جوان 1966 والمتضمن قانون

العقوبات ، على كل من نظم أو حاول أن ينظم بأي طريقة كانت رفضا جماعيا

للضريبة (نفس المواد المشار إليها أعلاه) ؛

- يعاقب بغرامة مالية يتراوح مبلغها بين 1.000 و 10.000 (دج) كل شخص أو

شركة ترفض تقديم الوثائق التي يلزم بها التنظيم (المواد : 314 من ق.ض.م ،

123 من ق.ر.ر.أ ، 538 من ق.ض.غ.م ، 40 من ق.ط) .

وأكّد في هذا الصدد بأن هذه العقوبات ليست غاية بحد ذاتها بقدر ما هي

وسيلة مخيفة تحمل المكلفين على إحترام نصوص التشريع والتنظيم الجبائي ، وبالتالي

الحد من تفاقم الظاهرة وإن اللجوء إليها لا يكون إلا بهدف إستيعاب الآخرين وفي حالات

نادرة ، ذلك أنه " ينصح عادة بالتقليل من الإلتجاء إلى الجزاءات البدنية قدر
المستطاع خشية أن يزداد المكلف كرها للضريبة " (1) .
وفي نظري أن معاقبة الغش الضريبي في الجزائر حقيقة من الناحية القانونية
وضعيفة جدا ، بل منعدمة تماما من الناحية الواقعية ، فهناك عقوبات ضريبية فرضها
القانون ، تصل إلى حد السجن لكنها لم تطبق على أي مكلف حتى الآن بالرغم من
إعتراف الجميع بنسبة الغش الكبيرة التي عانت ولا زالت تعاني منها ماليتنا العمومية .

المبحث الثاني

المراقبة الجبائية (LE CONTROLE FISCAL)

إن النظام الجبائي الجزائري هو بالأساس نظام تصريحي (Systeme Declaratif)
حيث يتولى المكلف بنفسه وتحت مسؤوليته تحديد الوعاء وحساب الحقوق
الواجبة الأداء والتصريح بها لدى الإدارة الجبائية ، وبالمقابل فإن لهذه
الأخيرة الحق في مراقبة مدى صدق التصريحات المكتتبه ومراءة المكلفين
للالتزامات الجبائية. غير أن تمتع الإدارة بسلطات واسعة للبحث والمراقبة غالبا

1. د. عبد المنعم فوزي ، مرجع سابق ، ص: 227 .

مايكون صعب الإستعاب من جانب المكلفين ، ليس بسبب الكراهية الشبه طبيعية لمختلف أشكال الرقابة ، وإنما لكون المراقبة الجبائية تتعلق مباشرة بالمداهيل التي يحققونها وبثروتهم المتزايدة ، ولكن " من المتفق عليه إستنادا إلى التجربة ، إن الرقابة الجدية الواعية لاتزعج سوى سييء النية الذين يخشون من إقتضاح أمرهم إذ أن الشرفاء لايمكن أن تدخل إلى قلوبهم الخشية " (1)

إلى جانب تمكين الإدارة من إكتشاف وإستدراك وتصحيح الأخطاء والإتقصات (Insuffisances) أو الإغفالات (Omissions) في مختلف الضرائب والرسوم لتعويض الفرصة الضائعة ، فإن المراقبة الجبائية تستجيب لمتطلبات ثلاث :-

- ديمقراطية : تضمن إحترام إرادة المشرع ؛

- مساواة : تجنب الوقوع في أن المكلفين الشرفاء يدفعون الضريبة في مكان المتهربين ؛

- إقتصادية : تمكن من إرساء شروط صحيحة للمنافسة بين المؤسسات .

ولكي تلعب المراقبة الجبائية دورها كاملا يجب أن تتميز بالديناميكية والتكيف المستمر⁽²⁾ مع الظروف والأوضاع التي تمر بها السوق الوطنية خاصة والإقتصاد عامة ، لمجابهة الأشكال والمظاهر المتجددة للغش على مستوى مختلف فروع النشاط ، فبيل شيوع إستعمالها بين المتهربين ، وبهذه الكيفية يشعر المكلفين بالقلق و الخوف إذا كان هناك شيء يخفونه .

1. د.حسن عواضة -المالية انعامه ، دراسة مقارنة -دار النهضة العربية بيروت 1983 ص:458

2.من حيث الهياكل والأشكال والطرق والإجراءات .

إن عزم السلطات المالية في السنوات الأخيرة على إكتشاف العمليات الحقيقية للغش والتهرب الضريبي ومحاربتها بفعالية يتجلى من خلال أهمية العدة التي أعدتها المديرية العامة للضرائب ، وتضمنتها التعليمات رقم : 38/م.م/ع.ض/المؤرخة في 97/02/17 ، بهدف تعزيز وتحديث هيكل الرقابة وتكييف أنماطها . وعليه إتخذت المراقبة الجبائية حاليا الأشكال التالية :-

أولا : المراقبة الشكلية للتصريحات : هذه المراقبة النظامية (Systematique) تتم على مستوى مفتشية الضرائب عند كل إيداع للتصريحات ، وتمس كل المكلفين اللذين ينشطون ضمن إقليمها ، غير أن هذا النوع من المراقبة لا يتعلق بصحة (Exactitude) الأرقام المصرح بها وإنما يقتصر فقط على الكيفية التي تقدم بها .

ثانيا : المراقبة في إطار التقييم الجزافي : تقوم بها دوريا مفتشية الضرائب أيضا وتخص فيئات المكلفين الخاضعين للنظام الجزافي بهدف إرساء أسس ضريبية جزافية تعكس أهمية النشاط الممارس والدخل المحقق أو المحصل حسب الحال ، بحيث يكون غير مبالغ فيها وموافقة لحقيقة العمليات المنجزة .

ثالثا : المراقبة المعمقة لملفات " الأنشطة " : هذه المراقبة التي تقع بين المراقبة الشكلية والتحقيق المحاسبي ، تعتبر النتيجة المباشرة المتمخضة عن إنشاء المفتشية المختلطة للضرائب ، وتوحيد الملف الجبائي بل تشكل تطورا طبيعيا للمراقبة على أساس المستندات (Le Controle Sur Pieces) .

والمراقبة المعمقة لملفات " الأنشطة " يقوم بها أعوان مختصين على مستوى

والمراقبة المعمقة لملفات "الأنشطة" يقوم بها أعوان مختصين على مستوى المفتشية من خلال التدقيق في محتوى التصريحات المودعة وطلب تقديم المستندات والوثائق المحاسبية المثبتة لبعض مراكز الميزانية (Postes du Bilan) محل شك في مصداقيتها من جهة ، ومقارنة هذه التصريحات بالمعلومات المتوفرة بالملف من جهة أخرى .

رابعاً : التحقيق المحاسبي : كان ولا يزال يشكل جوهر نظام المراقبة الجبائية في عين السكان (Controle Sur Place) حيث ظل حتى بداية الإصلاحات الجبائية الأخيرة الوسيلة الردعية الوحيدة التي كان يعول عليها في محاربة الغش والتهرب الضريبي . والتحقيق المحاسبي تقوم به هيكل أنشئت خصيصا لهذا الغرض ، وتحكمه إجراءات قانونية خاصة ويتميز عن غيره من المراقبات بأهمية الوسائل المسخرة والمنتوجات المحققة .

خامساً : مراقبة المداخيل (Le Controle du Revenus) : على الرغم من أن السيطرة على المداخيل ، ومحاولة حصرها من طرف الإدارة الجبائية يشكل السبيل الأمثل لتحقيق العدالة الجبائية المنشودة والأداة المفضلة لمواجهة المعاملات غير المفوترة ، إلا أن مراقبة المداخيل كتنقية جديدة لم تدخل حيز التطبيق حتى يومنا هذا وذلك لإعتبارات :-

- التوجه الشبه الكامل نحو مراقبة الأنشطة ؛
- عدم التعود وغياب التقاليد المتعلقة بمراقبة مصادر المداخيل غير تلك المتعلقة بالأنشطة ، والوسائل المعيشية للأشخاص الذين ليست لهم مداخيل ظاهرة .

إن الواقع الإقتصادي للبلاد يكشف عن الوضعية المالية والمظهر الخارجي لثروات بعض الأشخاص لا تتوافق مع المداخيل المصرح بها لذلك " فإنه من الضروري إذن ، توجيه عمل الإدارة الجبائية نحو السيطرة المتزايدة على مداخيل هذه الفئات من المكلفين ، مما يستوجب البحث عن المعلومات الجبائية بهدف إعادة تكوين وسائل العيش (Train de Vie) وثروات الأشخاص الطبيعيين من جهة ، وتطوير المراقبة في المكتب بهدف إعادة تشكيل دخول هؤلاء الأشخاص من جهة ثانية " (1) .

وينبغي مما تقدم ، أن هذا النوع من المراقبة سيمكن الإدارة من إخضاع كل المكلفين بالضريبة الذين يحققون مداخيل تتجاوز الحد الأدنى الخاضع ، بما فيهم المكلفين الذين ليست لديهم أنشطة ظاهرة ، وهذا على الأقل ، على أساس الحد الأدنى للعيش أو النفقات الكمالية أو الظاهرة (المادة : 98 من ق.ض.م.) .

سلسا : التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية (V.A.S.F.E) : هذا النوع من التحقيق المنبثق عن الإصلاحات الجبائية الأخيرة يعتبر إمتدادا للمراقبة السالفة الذكر (مراقبة المداخيل) ويسمح بمراقبة تصريحات الضريبة على الدخل الإجمالي للأشخاص الطبيعيين ، فعندما يجد الأعوان ، على مستوى المفتشيات ، أنفسهم أمام حالات هامة تتطلب تحليلا دقيقا وبحثا ميدانيا واسعا تسند المهمة إلى المحققين للقيام بتحقيق معمق في مجمل الوضعية الجبائية للمكلفين المعنيين .

1. Instruction N°: 38/MF/DGI/ du:17/02/97 ، Relative à la Mise en Oeuvre du Dispositif de la Lutte Contre la Fraude Fiscale Développé par la DGI .

في الواقع أن التطبيق المحتشم لهذه التقنية من المراقبة قلل من أهميتها في محاربة الظاهرة بالرغم من أنها موجهة مباشرة للسيطرة على الضريبة الأكثر تهربا (الضريبة على الدخل الإجمالي) وتخص الأشخاص الطبيعيين الأكثر إقداما على المناورات التنليسية .

إن فحوى هذا الإجراء من الرقابة يكمن في كشف الفوارق والاختلالات بين المدخيل المصرح بها والمدخيل المحققة فعلا من قبل الأشخاص الطبيعيين وذلك من خلال :-

-مقارنة المدخيل المصرح بها ، خلال فترة معينة ، بالنفقات الموظفة في عمليات تتطلب أموالا هامة (مقتنيات عقارية ، شاحنات ، إستثمارات ، قروض ممنوحة للغير ... إلخ) إضافة إلى المصاريف المتعلقة بالحياة المعيشية للمكلف المحقق فيه ؛

-مقارنة المدخيل المعاد تشكيلها على إثر التحقيق في المحاسبة بالوضع الحقيقية لذمة المعني .

لاشك أنه بواسطة هذه الكيفية ستنجح الإدارة في الحد من تجاوزات المتهربين وتحقيق المردودية المثلى دون أي ضغط جبائي وفي ظل نظام عادل .

سابعاً : مراقبة أسعار وتقييم المعاملات العقارية : تدخل هذه الوسيلة في إطار تكثيف المراقبة الجبائية ، قصد محاربة شاملة للظاهرة ، وتهدف بالخصوص إلى مراقبة المدخيل التي تكون قد أفلتت من المراقبة الخاصة الموجهة إليها ، وذلك أثناء إستخدامها في المعاملات والمضاربة العقارية .

في الواقع ، ليست النقود في حد ذاتها تشجع المكلف على الغش ، ولكن الأوجه التي تستخدم فيها لتنفيذ مخططاته الإنفاقية قصد تحقيق رغباته المادية غالبا ماتكون وراء ذلك ، فالسوق العقارية تشكل هذه السنوات أحد أهم أوجه الإنفاق بل أكثرها إمتصاصا وتبويضاً للمداخل الخفية ، الأمر الذي دفع الإدارة الجبائية إلى إحداث هذا النوع من المراقبة .

وفي غياب سوق عقارية شفافة إتمدت الإدارة معايير تنظيمية في إعادة تقويم المعاملات العقارية قصد إستيفاء الحقوق التكميلية للتسجيل والشهر العقاري والضريبة على الدخل الإجمالي (صنف القيمة المضافة الناتجة عن التنازل) ، المستحقة للخرينة .

ثامنا : المراقبة المشتركة مع مديريات أخرى : جاءت هذه المراقبة المشتركة بين إدارة الضرائب والتجارة والجمارك تجسيدا للفكرة القائلة بأن طبيعة وأهمية بعض عمليات الغش وتعتها يتطلب تضافر جهود كل الإدارات المعنية مباشرة بمحاربة الظاهرة .

هذا الأسلوب الجديد للتدخل تقوم به فرق مختلطة (Brigades Mixtes) بين الإدارات الثلاثة ، من خلال تنفيذها لبرنامج تحدده لجنة التنسيق الولائية لكل ثلاثة أشهر ، يهدف إلى مراقبة المستوردين ومتابعتهم كمرحلة أولى على أن يتضمن في المستقبل المؤسسات ومجمعات الشركات ذات الحجم الوطني ، وبصفة عامة المكلفين ذوي المداخل الهامة والمعقدة المصادر . هذه الفرق المختلطة للمراقبة تماثل مايسمى في فرنسا بالهياكل الوطنية للمراقبة .

الأشخاص الذين يحققون أرقام أعمال معتبرة (الأشخاص الخاضعين لنظام الربح الحقيقي) وإن كانت هذه الفئة تشكل نسبة ضئيلة من المجتمع الجبائي فإنها تشمل الجانب الأهم من النشاط الإقتصادي للبلاد .

غير أن نجاح عمليات التحقيق تستوجب مراعات الإطار القانوني الذي يحكمها (أولا) ، وتكييف الهياكل المختصة والاختيار الأمثل للعمليات المبرمجة (ثانيا) وإعتماد الطرق الملائمة لطبيعة كل نشاط (ثالثا) .

أولا : الإطار القانوني : لا شك أن التحقيق في المحاسبة كمجموعة من العمليات يقوم بها المحقق للتأكد من دقة ومصداقية التصريحات المكتوبة من قبل المكلفين ، والكشف عن المتهربين والإقتصاص منهم بهدف مساواة الجميع أمام الضريبة ، يشكل أهم عوامل التوترات الناشئة بين الإدارة والمكلف . فمن أجل وضع حد للإتهامات المتبادلة حول تعسف الإدارة من جهة ، وتقاعس المكلفين في مراعاة التزاماتهم الجبائية من جهة أخرى فإن المشرع حرص على تنظيم ميكانيزمات التحقيق من خلال :-

- تخويل الصلاحيات للمحققين : إن الإنشغال المترادف للسلطات المالية بخصوص المحاربة الفعالة للظاهرة لما تسببه من أثار وخيمة على الحياة العامة للبلاد ، دفع المشرع الجبائي إلى إعطاء الإدارة صلاحيات واسعة للبحث والتقصي تكمن بالأساس في الحق في التحقيق ، حق الزيارة ، طلبات المعلومات والتوضيحات والإثباتات وتوسيع حق الإضلاع ... إلخ ، مما يمكنها من الحصول على معلومات كافية عن الوضعية الحقيقية للمكلفين وبالتالي تطبيق ضرائب عادلة ومؤسسة (Bien Fondé) .

ولممارسة المحققين حقهم في التحقيق أمدهم المشرع بسلطات واسعة لمراقبة مختلف الضرائب والرسوم المستحقة على المكلف المحقق فيه ، لكن لا يمكنهم بأي حال من الأحوال التدخل في الكيفية التي يسير بها هذا الأخير أعماله أو إملاء عليه الأساليب والعماليات المهنية التي يجب القيام بها . فمهمة المحققين تقتصر على البحث عن الأخطاء والإغفالات الخطيرة وكشف المناورة التدليسية التي تجعل المحاسبة تفترق لقوة الإقناع ، ومن ثم إعادة تشكيل الأسس الضريبية وإسترداد الحقوق المهربة وتطبيق العقوبات المالية دون القيام بفحص منتظم لمختلف القيود المحاسبية للسنوات موضوع التحقيق تقديرا لضياح الوقت في أعمال أقل مردودية من الناحية الجبائية وأكثر إزعاجا للمكلفين . كما يجب على المحققين لإنجاز مهامهم على أكمل وجه أن يتحلوا بروح المبادرة والقدرة على التكيف مع مختلف الوضعيات من خلال تشخيص (Personnalisé) علاقاتهم مع مع المكلفين والحصول على منتوجات هامة في اقل وقت ممكن .

-الضمانات الممنوحة للمكلف المحقق فيه : تحقيقا لمبدأ التوازن القانوني بين صلاحيات المحققين وضمانات المكلفين أثناء عملية التحقيق في المحاسبة ، فإن المشرع رسم حدودا للصلاحيات الواسعة التي يتمتع بها المحققين من خلال إقراره لجملة من الضمانات المقدمة للمكلفين المحقق في محاسبتهم شريطة أن يحترموا التزاماتهم المحاسبية والجبائية لاسيما تلك المتعلقة بالتحقيق في المحاسبة كتسهيل مهمة المحققين ، و حضور تجارب لإنتاج ، متابعة الجرد المادي ، الإستجابة لطبقات الإثبات والتوضيحات ... إلخ ، وتتمثل هذه الضمانات فيما يلي :-

* الإشعار المسبق بالتحقيق والمدة التحضيرية الممنوحة : " لا يمكن إجراء أي تحقيق في المحاسبة دون إشعار المكلف بالضريبة بذلك مسبقاً عن طريق إرسال إشعار بالتحقيق أو تسليمه له مع الأشعار بالاستلام " (1) . وتعتبر كل عملية تحقيق لا يراعى فيها هذا الإجراء باطلة بقوة القانون .

كما أن مباشرة التحقيق الفعلي والفحص العميق للوثائق المحاسبية لا يمكن بأي حال من الأحوال أن يتم دون أن تمنح للمكلف مدة تحضيرية لا تقل عن 10 أيام تبدأ من تاريخ استلام الإشعار بالتحقيق (Avis de Vérification) ، غير أنه يمكن للمحققين القيام بمراقبة مفاجئة قصد المعاينة المادية لعناصر الاستغلال أو لوجود الوثائق المحاسبية أو الحالة التي تمسك بها، فور تسليم الإشعار بالتحقيق .

* الإستعانة بوكيل من إختيار المكلف : يجب أن يعلم المكلف ، تحت طائلة بطلان التحقيق ، بحقه في الإستعانة بوكيل (محامي ، محاسب ، مستشار جبائي ... إلخ) من إختياره يتولى تمثيله أثناء عملية التحقيق والرد على إستفسارات وطلبات المحققين بما في ذلك الإجابة عن التبليغ بالتقويمات (Notification des Rédressements) وهذا من خلال الإشارة إلى ذلك صراحة وبكيفية واضحة ومقررة في الإشعار بالتحقيق والتبليغ بالتقويمات .

1. المادة : 190-3 من قانون الضرائب المباشرة ص : 144

لاشك أنه في بلد تكاد تنعدم فيها الثقافة الجبائية ، يشكل هذا النوع من الضمانات أداة مواتية لحماية مصالح المكلفين عامة والبسطاء منهم خاصة أمام أخطاء الإدارة وتحايلات المتهربين .

* تحديد مدة التحقيق في عين المكان : تجنبا لإزعاج المكلفين وإحراجهم من جراء عملية التحقيق في عين المكان التي قد يطول أجلها ، مما ينعكس سلبا على وتيرة انشطتهم والتزاماتهم التجارية ، هذا من جهة ومراعاة لفعالية المحاربة التي لا تتحقق إلا بتنوع وزيادة عدد العمليات المحقق فيها من جهة أخرى ، عمل المشرع على تحديد مدة التحقيق في عين المكان وذلك على أساس طبيعة واهمية النشاط الممارس ، كما يلي :

"لا يمكن تحت طائلة بطلان الإجراء أن تستغرق مدة التحقيق في الدفاتر والوثائق المحاسبية بعين المكان أكثر من أربعة أشهر فيما يخص:-

- مؤسسات تأدية الخدمات إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى

1.000.000 (دج) لكل سنة مالية يحقق فيها ؛

- كل المؤسسات الأخرى إذا كان رقم أعمالها السنوي لا يتعدى 2.000.000

(دج) عن كل سنة مالية يحقق فيها .

يمدد هذا الأجل إلى ستة أشهر بالنسبة للمؤسسات المذكورة أعلاه إذا كان رقم أعمالها

لا يفوق على التوالي 5.000.000 و 10.000.000 دج عن كل سنة مالية يحقق فيها .

لا تتعدى مدة التحقيق بعين المكان في جميع الحالات الأخرى سنة واحدة " (1)

ولضمان المساهمة الفعلية والصريحة للمكلف أثناء عملية التحقيق وردده عن طلبات المحققين في الوقت المناسب ، جعل المشرع مدة المراقبة بعين المكان المحددة أعلاه غير سارية ولا يمكن أن يحتج بها على الإدارة في حالة استعماله طرق تدليسية مثبتة قانونا أو تقديمه معلومات غير كاملة أو غير صحيحة أثناء التحقيق .

* عدم إمكانية إعادة التحقيق : بعد الإنهاء من التحقيق في المحاسبة ، لفترة محددة ويصدد ضريبة أو رسم أو مجموعة من الضرائب والرسوم المشار إليها في الإشعار بالتحقيق ، وبعد أن يكون المكلف قد أبدى قبوله أو رفضه للإقتراحات المتعلقة بالتقويمات أو عدم الرد عليها خلال الأربعين يوما ، أو تم إشعاره بعدم وجود أية تقويمات ، فإنه لا يمكن للإدارة القيام مرة ثانية بتحقيق في عين المكان بخصوص نفس الضرائب والرسوم ونفس الفترة إلا في الحالات التي يكون قد استعمل فيها المكلف مناورات تدليسية أو قدم معلومات ناقصة أو غير صحيحة خلال التحقيق .

* إجراء تبادل التوضيحات والتناقضات : هذا الإجراء لا يقتصر على تبليغ نتائج التحقيق بل يشترط أيضا على الإدارة تبليغ المكلف حتى في حالة إنعدام التقويمات وفتح معه محادثات شفوية ، كلما كان ذلك مجنبا ، من أجل إرساء تقويمات مؤسسة وهامة تجنب الطرفين الدخول في منازعات .

إن تزايد عدد طلبات الإلغاء المقدمة للإدارة المركزية خلال السنوات الأخيرة والمتعلقة بالتقويمات الناتجة عن عملية التحقيق على إثر رفض المحاسبة ، والرضية في

ترقية العلاقات إدارة-مكلف دفع المشرع الجبائي إلى تمديد تطبيق هذا الإجراء حتى في حالة رفض المحاسبة .

فالصلاحيات المخولة للمحققين والضمانات الممنوحة للمكلفين مرهونة باحترام كل طرف لإجراءات التحقيق التالية :-

-الإشعار بالتحقيق (l'Avis de Verification):يعتبر الإشعار بالتحقيق ال وثيقة الأساسية لعملية التحقيق في المحاسبة ، بل يشكل نقطة الإنطلاق لشرعية الإجراءات . إذ على أساسه يتحدد مجال تدخل المحققين وتتركس الضمانات المقدمة للمكلفين الذين يبدون إستعدادهم للمساهمة في تسهيل عملية التحقيق . هذه الوثيقة الأساسية الموجهة إلى المكلفين المراد التحقيق في محاسبتهم بواسطة البريد المضمون أو تسليمها في اليد مقابل وصل بالإستلام تتضمن بوضوح :-

* تاريخ وساعة أول تحقيق ؛

* إمكانية الإستعانة بوكيل من أختياره ؛

* تحديد مختلف الضرائب والرسوم والحقوق المراد التحقيق فيها ؛

* السنوات المعنية بالتحقيق غير تلك التي مسها التقادم .

وحتى لايستغل الإجراء المتعلق بالإشعار بالتحقيق كذريعة لتماطل بعض المكلفين وتأخير تدخل الإدارة وبالتالي عرقلة تنفيذ برامجها الرامية إلى محاربة الظاهرة فإن المشرع يعتبر الإشعار بالتحقيق قانوني في التحالات التالية :

* رفض سحب المراسلة المقدمة من طرف ساعي البريد ؛

- عدم تقدم المكلف إلى شبائيك البريد والمواصلات لسحب الظرف على الرغم من إشعاره بذلك ؛

- تغيير العنوان دون إشعار مصالح الضرائب بذلك .

غير أن الإشعار بالتحقيق يكون غير شرعي في حالة تسليمه إلى شخص غير مؤهل لإستلامه بدل المكلف المعني ، أو في حال إرجاعه من مصالح البريد بسبب خطأ في العنوان أو إرساله بالعنوان القديم في حين أن الإدارة على علم بالعنوان الجديد .
فعلى المحققين أن يتحلوا بالدقة في إعداده وإحترام كافة الجوانب القانونية لتجنب عدم تأسيس التوقيعات المحددة من طرفهم نتيجة عيب إجرائي (Vice de Procedure) .

* إحترام المدة القانونية للتحقيق في عين المكان :

عدا الحالات الإستثنائية المنصوص عليها قانونا (1) ، والتحقيقات الرامية إلى التأكد من المعلومات والملاحظات التي يتضمنها رد المكلف عن التبليغ الأولي بالتوقيعات المقترحة ، فإن المحققين ملزمين بإحترام المدة القانونية للتحقيق في عين المكان .
أمام هذه القيود . يبقى التوظيف الأمثل للوقت المتاح لتدخل المحققين وتلطيف الأجواء لضمان مساهمة أكثر من جانب المكلفين ، السبيل الوحيد لتحقيق المردودية المرجوة والفعالية المنتظرة من كل عملية تحقيق .

1 . حالة استعمال المكلف طرق تنسية أو إبدائه بعلومات غير كاملة أو غير صحيحة إثناء التحقيق .
أو لم يرد ضمن الأجل على طلبات التوضيحات والتبريرات .

- التبليغ بالنتائج (la Notification des Résultats) :إن الضرورة

الملحة لترقية الحوار بين الإدارة الجبائية والمكلفين ليس فقط شفويا أثناء عملية التحقيق وإنما أيضا كتابيا ، قصد اعتماد أسس ضريبية مقنعة وبالتالي تجنب المنازعات غير المجدية ، أوجب المشرع على المحققين بعد الإنتهاء من أشغال التحقيق في عين المكان تبليغ المكلفين بالنتائج قبل إحالة الجداول على التحصيل وإعلامهم حتى في الحالة التي لم يتوصل فيها المحققين إلى إثبات أية تقويمات .

هذا التبليغ الأولي بالنتائج يجب أن يتضمن بشكل صريح إمكانية المكلف بالاستعانة بوكيل من إختياره ، وأن يشير بشكل واضح إلى المدة القانونية (أربعين يوما حاليا) الممنوحة له لدراسة وتحليل محتوى التبليغ وإبداء ملاحظاته أو قبوله للتقويمات المرتقبة .

كما يشترط على المحققين أثناء إعداد التبليغ ، مراعاة مستوى الوعي الضريبي للمكلفين ، بحيث يكون معطلا ومفصلا بالكيفية التي تسمح لهم بفهمها والرد عليها نقطة بنقطة .

- حق المكلف في الرد (le Droit de Réponse) :إن حرص المشرع

على إعطاء الوقت الكافي للمكلف للرد على مقترحات المحققين من جهة ، ومراعاته لتنفيذ برامج التحقيق في الأجال المحددة من جهة ثانية ، تم تحديد مدة أربعين يوما ابتداء من تاريخ إستلام التبليغ الأولي لإبداء المكلف خلالها رأيه في الأسس الضريبية المزمع اعتمادها نهائيا من قبل المحققين . ويمكن أن أميز هنا بين ثلاثة حالات :

* جواب المكلف ضمن الأجل: في هذه الحالة يستوجب على المحققين دراسته بعناية والإستماع للمكلف إذا تبين لهم أن ذلك مقيدا ؛

* جواب المكلف بعد إنقضاء الأجل بالرغم من عدم إلزام المحققين بقبول ملاحظات المكلف الواردة لهم بعد إنتهاء المدة القانونية للرد ، إلا أنه يستحسن الإطلاع على تفاصيلها لعلها تحتوي على حجج مقنعة وموضوعية تحتم تعديل الأسس الضريبية المبلغة ؛

* عدم رد المكلف عن التبليغ: يفسر عدم رد المكلف عن التبليغ بقبوله ضمنا للأسس المعتمدة من قبل المحققين .

وأشير في هذا الصدد ، إلى أن الإلغاءات (Annulations) والتخفيضات الضريبية (Dégrèvements) الناتجة عن المنازعات تقلل من مصداقية الإدارة وكفاءاتها لاسيما في الحالات التي يبلغ فيها النزاع مستوى المحاكم . ومن ثم فإن الدراسة المعمقة والتمعن في ردود المكلفين والإستماع إليهم حتى بعد التبليغ النهائي يمثل الأسلوب المفضل للوقاية من المنازعات .

- التبليغ النهائي (la Notification définitive): في حالة قبول المكلف ضمنا أو صراحة الاسس المبلغة له ، يقوم المحققون بإعتماد نفس الاسس وتبليغها نهائيا ولايمكن للإدارة بعد ذلك الاعتراض عليها .

أما في حالة تقنين المكلف لملاحظات ومبررات يعترض بها عن عدم تأسيس التقويمات المبلغة ، فإنه يجب على المحققين دراستها باهتمام كبير للتأكد من جديتها أو عدم موضوعيتها ، وعلى هذا الأساس يتم تعديل الأسس المقترحة أو الإبقاء عليها .

فالمحققين ملزمين في هذا التبليغ النهائي ، بالرد المعلل والمقتنع عن كل النقاط المطروحة من قبل المكلف وإبلاغه بالتقويمات المعتمدة نهائيا باعتبارها تعكس وضعيته الجبائية الحقيقية دون زيادة أو نقصان .

ثانياً: هياكل التحقيق وإختيار الملفات المحقق فيها : إن فعالية مراقبة الغش والتهرب الضريبي تتوقف على وضع هياكل مختصة وإختيار أمثل للملفات المرصدة لعمليات التحقيق .

- الهيكل (les Structures) : بالرغم من الأهمية التي توليها السلطات المالية للدولة ، خلال السنوات الأخيرة ، لمحاربة الغش والتهرب الضريبي ، و الدور الشبه الاحتكاري للتحقيق المحاسبي في ردع المناورات التدليسية ، لاتزال هياكل التحقيق ينقصها التكيف والإنسجام ، حتى وإن سجلت مؤخرًا تطورًا نسبيًا بإنشاء مديرية مركزية وسرايا جهوية (Entennes Régionales) في إنتظار إنشاء مديريات جهوية للبحث والتحقيقات ، تعمل إلى جانب المديريات الفرعية للمراقبة المتواجدة على مستوى كل مديرية ولانية للضرائب .

غير أن فعالية التحقيق لاتتوقف على تطوير الهياكل الإدارية الإشرافية بقدر ما تتوقف على تعزيز الهياكل القاعدية العملية المعنية مباشرة بعمليات التحقيق في عين المكان بل تشكل أذان الإدارة و لوعينها ، فقد لايعقل أن تسند هذه المهمة الثقيلة بكاملها إلى فرق التحقيق (Brigade de Vérification) المحلية لتقوم ، في آن واحد بعمليات متفاوتة الأهمية ، وعلى مختلف المستويات (وطنيا ، جهويا ، ومحليا) . كما أن التجربة أكدت عدم فعالية التحقيق من طرف محققين ينتمون إلى نفس المنطقة

أو الجهة ، خصوصا في الأماكن القليلة الكثافة السكانية التي يسهل فيها التعرف ، ومن هنا تبرز الحاجة الماسة إلى إنشاء فرق مركزية للتحقيق تنفرد بمراقبة العمليات والأنشطة الجذ هامة ذات البعد الوطني (Dimontion Nationale) كعمليات الاستراد وتجارة الجملة والعمليات التي تقوم بها مجموعات الشركات ، والشركات الأم... إلخ .

في اعتقادي أن التراجع الذي يعرفه التحقيق في المحاسبة ، بعد الصدى الذي أحدثه في نفوس المنهريين ، عند بداية تفعيل فرق التحقيق المحلية يعود بالأساس إلى انخفاض عدد المحققين نتيجة ذهاب بعضهم إلى الخدمة الوطنية كمرحلة أولى ، وإلى التقليل بهدف ضبط (Normalisation) وعقلنة التعداد كمرحلة ثانية ، كما يظهره

الجدول الآتي :-

توزيع أعوان التحقيق حسب المديريات الولائية للضرائب

عدد الفرق	التعداد المضبوط	عدد أعوان التحقيق في المناصب	المديريات الولائية للضرائب
04	24	36	الجزائر الوسطى
03	16	27	الجزائر شرق
03	16	24	الجزائر غرب
01	04	04	عين تموشنت
02	12	13	معسكر
03	16	32	وهران شرق
03	16	24	وهران غرب
01	04	04	سعيدة
02	08	04	سیدی بلعباس
02	12	10	تلمسان
03	16	11	بجاية
01	08	17	البويرة
02	08	12	برج بوعريج
02	08	10	المسيلة
02	12	12	سطيف
02	12	07	باتنة
02	08	06	بسكرة
03	16	18	قسنطينة
02	08	14	جيجل
01	04	06	خنشلة
02	08	10	ميلة
03	16	15	عنابة
01	04	08	الطارف
02	08	06	قلمة
02	08	10	أم البواقي
02	08	07	سكيكدة
01	04	06	سوق أهراس
02	08	05	تبسة
03	16	12	البلدة
02	12	12	بومرداس
02	08	10	الخنشلة
02	08	10	المدية
02	12	16	تليازة
02	12	18	تيزي وزو
-	02	04	أدرار
02	08	14	بشار
-	02	04	البيض
-	02	03	النعامة
-	-	-	قيسوف
75	374	462	المجموع

المصدر : المديرية العامة للضرائب

لكن هذا الضبط كان على حساب توسيع وزيادة عدد عمليات التحقيق المبرمجة ، فقد يستحيل على 374 محقق تغطية إقتصاد معظمه خفي ، وزيادة احتمال إكتشاف المتهربين لاسيما في ظروف تعرف فيها الإمتيازات الجبائية سخاء مزهلا .

وأشير في النهاية إلى أن تزويد الهياكل العملياتية للتحقيق على المستوى المركزي والجهوي والمحلي بالعدد الكافي والمؤهل من المحققين من شأنه رفع التحدي على الإدارة في محاربتها للظاهرة ، خصوصا إذا وقعت في إختيار العمليات المبرمجة .

- إنتقاء الملفات المبرمجة (la Séléction des Dossiers Programmés) : إن التحقيق في المحاسبة كمخطط عمل الإدارة في محاربتها الفعالة لظاهرة الغش الضريبي يتم من خلال وضع برنامج وأهداف سنوية محددة يلتزم المحققون بإنجازها .

إن الإنتقاء الصارم والعقلاني للملفات المدرجة ضمن برنامج التحقيق ، يشكل ثاني أهم المتغيرات ، بعد كفاءة الأجهزة المختصة ، التي يتوقف عليها إنجاز الأهداف وفعالية التحقيق سواء من حيث المردودية الجبائية أو من حيث إكتشاف ومحاربة العمليات الحقيقية والخطيرة للغش والتهرب الضريبي .

ويجب أن لايفهم ، من مسألة تحديد الأهداف لاسيما فيما يتعلق بالمنتوجات الجبائية أن الغاية من التحقيق ، غاية مالية بحتة وليس محاربة الظاهرة كما سبق وإن أشرت إلى ذلك ، وإنما فقط في ظل الظروف الحالية التي يعترف فيها الجميع بشيوع الظاهرة وارتفاع نسبتها ، كان لايد من وضع أهداف كمية تسمح بسهولة تقييم الجهود المبذولة في مواجهة الظاهرة . لكن مستقبلا ، وبعد توفيق الإدارة في

التخفيف من حثتها والوصول إلى حالات لا تنتج عنها عمليات التحقيق أية تقويمات ، لم يعد هناك مبررا لهذا التحديد .

فمن أجل إختيار علمي وواعي للملفات المبرمجة يجب إنتهاج طرق الإنتقاء (Méthodes de Sélection) الأكثر ملائمة لإكتشاف الملفات الهامة ، ولتحصن الوضعيات الجبائية المعقدة ، وهذا بدوره يتوقف على :

* ضرورة إشراك كل من مفتشيات الضرائب المكلفة بتسيير الملفات الجبائية ، ومكاتب البحث الجبائي المتوفرة على المعلومات الكافية والمفيدة ، والمحققين المعنيين مباشرة بعملية التنفيذ ، في إعداد برامج التحقيق .

كما يمكن وضع برامج خاصة إذا دعت الضرورة لذلك من خلال إستغلال نتائج تحليل تقارير المحققين في التسيير التابعين للمفتشية العامة للمصالح الجبائية .

* اعتماد جملة من المقاييس الموضوعية والتقنيات الأكثر تكفيا وشفافية ، أنكر منها على الخصوص :

1- أهمية رقم الأعمال المصرح به : فالمؤسسات الكبيرة يجب أن تتعرض لعمليات التحقيق بشكل متواتر ، وعلى أكبر تقدير من ستة إلى ثمانية سنوات ، بينما المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يكون التحقيق فيها أقل كثافة ؛

2- العجز المتكرر للنتائج ؛

3- ضعف الأرباح والمداخيل المصرح بها مقارنة بأرقام الأعمال المحققة وطبيعة النشاط الممارس ؛

4- ضعف القيمة المضافة بالنظر إلى معايير النشاط الممارس ؛

- 5- ضعف الهامش الإجمالي المحاسبي مقارنة بالهامش الواقعية المعتادة ؛
- 6- ارتفاع كتلة الأجور عن المعايير المألوفة في النشاط ؛
- 7- التقلبات الهامة والملفتة للانتباه في أرقام الأعمال والنتائج المصرح بها ؛
- 8- عدم احترام الإلتزامات الجبائية ؛
- 9- التغييرات الكثيرة لمكان النشاط والتعديلات المتكررة للقوانين الأساسية للشركة ؛
- 10- عدم توافق الحياة المعيشية للمستغلين وأصحاب المهن الحرة ومسيري الشركات مع المداخل المصرح بها ؛
- 11- أهمية النشاط ووضعيته على مستوى السوق الوطنية .

بالإضافة إلى هذه التقنيات يجب مراعاة القواعد التالية :-

- يجب أن يتم إعداد برنامج لتحقيق على ضوء الإمكانيات الهيكلية المتوفرة وعلى أساس عدد متوسط من العمليات لكل فرقة تحقيق ؛
- الإدراج الإلزامي للعمليات المبرجة في السنة الفارطة والتي لم يتم إنجازها
- التغطية العقلانية لإقليم الولاية ، فالتحقيق الجبائي ليس موجها لفئة خاصة من المكلفين وإنما فقط يجب التركيز أكثر على المكلفين الذين لهم إمكانيات واسعة للتهرب ، والأنشطة الأكثر عرضة للغش ، مع الإبقاء على حضور الإدارة لدى المكلفين والأنشطة الأخرى قصد الحماية الفعالة للنظام التصريحي وتجنب الإختلالات في المنافسة بين المؤسسات ؛
- تنوع طبيعة الأنشطة المبرجة ؛
- التوجه أكثر نحو التحقيق في مجمل الوضعية الجبائية ؛

- برمجة العمليات التي كانت موضوع تحقيق على أساس الوثائق وكشفت

عن نقاط لا يمكن إيجاد تفسير لها إلا من خلال التحقيق في المحاسبة .

ثالثاً: طرق التحقيق (Méthode de Vérification) : إن التحقيق في المحاسبة

عملية تتطلب ، إلى جانب ، التحكم في تقنيات المحاسبة وطرق تطبيق المخطط الوطني

المحاسبي ، الإلمام بالتقنيات الجبائية ، الأمر الذي يميز المحققون الجبائيون عن مفتشوا

الحسابات والمحاسبون . فالنقص المحاسبي في حد ذاته لا يهدف إلى المراقبة الجبائية

للعمليات وإنما يهدف إلى التأكد من استيفاء المحاسبة للشروط الشكلية والموضوعية

التي تضفي عليها صفة الشرعية والمصادقية بل تعطىها قوة الإقناع .

مراعاة للمدة القانونية للتحقيق في عين المكان ، وتجنباً لضيق الوقت في عمليات غير

مجدية بالإمكان تفاديها منذ البداية ، يتعين أن تتم عملية التحقيق وفق المراحل

التدرجية التالية :-

- فحص المحاسبة شكلياً (Examen de la Comptabilité en la Forme) : الغاية من هذا

الفحص الظاهري والأولي التأكد من أن المحاسبة منتظمة وكاملة (مسك السجلات

والوثائق الإلزامية وبالكيفية المنصوص عليها قانوناً) ودقيقة جبرياً (المجموع الدائني

لدفتر اليومية يجب أن يتساوى مع مجموعها المدينني ، والمجموع الدائني والمدينني

لدفتر اليومية يجب أن يساوي المجموع الدائني والمدينني لدفتر الأستاذ ، ومجموع

الأرصدة الدائنة والمدينة لهذا الأخير يجب أن تساوي على التوالي مجموع الأرصدة

الدائنة والمدينة لميزان المراجعة وميزان ما بعد التجرّد) ، ولها قيمة مقنعة (كل القيود

المحاسبية تستند إلى وثائق إثبات) .

ففي حالة عدم إستيفاء المحاسبة لإحدى هذه الشروط ، فإن المحققون يمكنهم رفض المحاسبة لعدم شرعيتها ، ويقومون بإعادة تشكيل الأسس الضريبية بإنتهاج طرق أخرى غير محاسبية (Extra Comptable) . أما في الحالة المعاكسة ينتقلون إلى مرحلة فحص المحاسبة في العمق .

- فحص المحاسبة في العمق (Examen de la Comptabilité Au fond) : هذه المراقبة المتقدمة من التحقيق يمتد موضوعها إلى التأكد من مدى صدق (Sincérité) القيود المحاسبية و توافق نتائج بيناتها الختامية المصرح بها لدى الإدارة الجبائية مع الوضعية الحقيقية لمكتتبي هذه التصريحات .

ففي حالة صدق المحاسبة و قناعة قيودها يقتصر التحقيق على التأكد من قابلية تخفيض المصاريف الجبائية و مراقبة الرسوم على القيمة المضافة عند الشراء القابلة للاسترجاع و بصفة عامة كل ما يتعلق بالتشريع الجبائي.

أما في الحالة التي يلاحظ فيها عدم التوافق الملحوظ بين الدخل أو الأرباح المصرح بها من طرف المستغلين و أصحاب المهن الحرة و الشركاء المسخريين للشركات و بين وضعيتهم الحقيقية التي يعكسها المظهر الخارجي لثروتهم و مستواهم المعيشي. أو أن معدل القيمة المضافة (القيمة المضافة/رقم الاعمال) و هوامش الأرباح (الهامش الاجمالي و الهامش الصافي) الناتجة عن هذه المحاسبة تبدو بعيدة عن واقع و طبيعة النشاط الممارس في الظروف العادية فإن المحققون يجدون أنفسهم أمام ضرورة إعادة تشكيل الأسس الضريبية انطلاقا من طرق خارج المحاسبة :

* طريقة تشكيل رقم الأعمال انطلاقا من عناصر كمية (مادية) : نظرا لسهولة تطبيقها

تعتبر أكثر الطرق استعمالاً ، لاسيما في ميادين النشاط التجاري والصناعي ، وتكمن هذه الطريقة في مراقبة مخزونات البضائع والمواد على أساس المعطيات المحاسبية ومقارنتها بالمعطيات الحقيقية المحصل عليها من كشوف المعلومات ، أو على إثر مراقبة فجائية قصد إكتشاف الإختلالات الممكنة ، وذلك بتطبيق الصيغة التالية :

مخزون بداية الفترة

+ مشتريات الفترة

(-) مخزون نهاية الفترة

الإستهلاكات المعاد تشكيلها

(-) الإستهلاكات المصرح بها

= الفارق المخفي أو الضائع

وبحساب نسبة الإخفاء وضربها في رقم الأعمال المصرح به نحصل على

رقم الأعمال الغير مصرح به .

* طريقة إعادة تشكيل رقم الأعمال إنطلاقاً من الإيرادات : تتمثل هذه الطريقة في تجميع

كل الإيرادات المقبوضة من طرف المكلّف ومقارنتها برقم الأعمال المصرح به ، وذلك

من خلال إعداد حساباً مالياً يشتمل على المجموع المديني للصندوق والمجموع الدائن

للحسابات البنكية والبريدية مع الأخذ بعين الإعتبار التغيرات الطارئة على حساب

التسيقات المستلمة من الزبائن وأرصدة حساباتهم عند بداية ونهاية كل سنة من سنوات

التحقيق ، ويقدم هذا الحساب المالي كما يلي :

المجموع المدينى لحساب الصندوق

+ المجموع المدينى لحساب البنك والبريد لدى المؤسسة .

= المجموع المقبوض فعلا من طرف المكلف

+ تسبيقات الزبائن في : 01/01/ن

(-) تسبيقات الزبائن في : 31/12/ن

(-) رصيد حساب الزبائن في : 01/01/ن

+ رصيد حساب الزبائن في : 31/12/ن

= رقم الأعمال المعاد تشكيله

وبقارنة رقم الأعمال المعاد تشكيله برقم الأعمال المصرح به يتم إكتشاف

الإنقاصات (Minorations) المحتملة. لكن قبل القيام بأية تسوية يجب على المحققين

توجيه طلب للمكلف لتفسير سبب هذا الإختلال الذي يكون في بعض الأحيان ناتج عن

إسترداد شيكات مسحوبة أو مجرد حركة داخلية للأموال (تحويلات من حساب البنك

إلى الصندوق أو العكس) .

• طريقة إعادة تشكيل رقم الأعمال إنطلاقا من مصاريف الإنتاج: يمكن للمحققين

إعادة تشكيل رقم الأعمال بالإستناد إلى بعض التكاليف المباشرة للإنتاج التي تشكل

عنصرا أساسيا في عمليات التحويل أو التصنيع ، فمقارنة كتلة الأجور المدفوعة مثلا

في ظل أساليب الإنتاج الكثيفة العمل برقم الأعمال المحقق ، وإستهلاكات الطاقة

الكهربائية بالكميات المنتجة في ظل الأساليب الكثيفة رأس المال ، يمكن أن يعتمد عليها

في إكتشاف الإختلالات وبالتالي إعادة تشكيل رقم الأعمال الذي من المفروض أن
يصرح به .

في الواقع أن نسب المقارنة تكون ثابتة خلال كل سنوات التحقيق ، إلا في
الحالات التي تستبدل فيها معدات وتجهيزات الإنتاج أو تتغير فيها تشريعات الأجور أو
الأنظمة التعويضية ، وبخلاف ذلك فإن أي تغيير في هذه النسب لا يفسر إلا بزيادة في
رقم الأعمال والأرباح المحققة

البند الثاني : التحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية : إن الواقع

الإجتماعي للبلاد يؤكد على أن المحاربة الفعالة للظاهرة وتحقيق العدالة الجبائية ، تبقى
مجرد شعارات ترفع ، مالم يتم التعجيل بتطبيق هذا النوع من المراقبة ، وعلى نطاق
أوسع ، فالتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية تقنية ليست كغيرها من التقنيات
الجبائية للمراقبة تهدف إلى كشف المداخل الحقيقية للأشخاص الطبيعيين من زاوية
مصادرهما وإنما تحاول ذلك من زاوية إنفاق هذه المداخل ومجالات إستخدامها ، فقد
يستطيع المتهرب إخفاء مداخله عن أعين الجبائين أو إنقاصها عند تحصيلها
لكن يستحيل عليه ذلك أثناء إنفاقها على تطوير وزيادة ثرواته وتحسين طبيعة
معيشته ، و " بمناسبة هذا التحقيق يقوم الأعوان بمراقبة مدى الإنسجام بين
المداخل المصرح بها من جهة ، والوضعية المالية لأعضاء المسكن الضريبي
(Foyer Fiscal) ، ونمط معيشتهم من جهة أخرى " (1) .

1. قانون الضرائب المباشرة المادة 131 مكرر ص 83

ومن الأهمية بما كان الإشارة إلى أن التحقيق المعمق في مجمل الوضعية
الجبائية يخضع لنفس الإجراءات والقواعد التي تحكم التحقيق في المحاسبة (الإطار
القانوني ، الضمانات المقدمة للمكلف) إلا أنه يوجه فقط لمراقبة المداخل الإجمالية
للأشخاص الطبيعيين وأن مدة التحقيق في عين المكان تمتد لفترة لا تتجاوز السنة ، في
الحالات العادية .

إن استعمال هذه التقنية المميزة من طرف المحققين ستسمح لهم بفحص
مجمل إيرادات ونفقات المكلف إنطلاقاً من تصريحاته ، كشوفه البنكية ، وكل وثائق
الإثبات الأخرى كعقود الشراء أو البيع ، وعقد الإقتراض ... إلخ .

ومن خلال المعلومات المتوفرة عن المكلف يقوم المحققون بإعداد :-

- ميزان عام للخزينة أو كما يسمى أيضاً بميزان الإثراء (Balance d'Enrichissement)
الذي يشمل جميع النفقات (إقتناء الأملاك المنقولة والعقارية ، ضرائب مدفوعة
مصاريف الصيانة ، المصاريف المعيشية ... إلخ) ، وجميع الإيرادات (أجور ، مداخل
عقارية ، منتوجات الأسهم والسندات ، قروض ... إلخ) .

ففي حالة إتزان هذين الميزانين (النقدية المستخدمة = النقدية المحصلة أو
المقبوضة ، والنفقات = الإيرادات) فإن المحققين يلزمون بتبليغ المكلف بعدم وجود أية
تقويمات .

أما في حالة عدم الإتزان ، أي في الحالة التي تكون فيها المداخل أقل من
النقديات المستخدمة ، والنفقات أكبر من الإيرادات فيجب على المحققين إرسال طلب
الإثباتات والتوضيحات المؤدية لهذا الاختلال إلى المكلف ، فإذا لم يرد هذا الأخير

خلال 40 يوما ابتداء من تاريخ إستلامه الطلب أو رده بجواب مكافئ للرفض فإن
الفاارق أو مبلغ الإختلال يعتمد نهائيا من طرف المحققين وتحسب على أساسه الحقوق
والضرائب التكميلية وتطبق عليه الغرامات القانونية .

وبالتنظر إلى أهمية التقنيات المستعملة في هذا المجال وضرورة إحترام

الإجراءات المتبعة في التحقيق فإنه من المفيد عمليا دراسة حالة تطبيقية .

** حالة تطبيقية :

إستلم المفاول سليمان بشيري الساكن 05 شارع قدور بن لبيتم بأدرار ، يوم

1997/03/10 إشعار بالتحقيق في مجمل وضعيته الجبائية ، تحت رقم :

05/م.و.ض.أ.م.ف.م.ر.ج.م.ت.ج/97. المؤرخ في : 1997/03/06 (طبقا للوثيقة

المرفقة رقم : 01) هذا الإشعار الذي يخص التحقيق في مداخيل سنة 1995 ، يعتبر

إمتداد للتحقيق في محاسبة مفاولته الذي كشف عن نقص أو إخفاء في الإيرادات

ب: 50.000 (دج) .

إن الدراسة الوافية لمنهه الجبائي (ملف الدخل) و البحث الواسع النطاق الذي قام به

المحققون ، قبل مباشرة التحقيق في عين المكان المحتمل يوم : 1997/03/25 ، سمح

لهم بتجميع المعلومات التالية :-

- عناصر عامة محصل عليها من التصريح بالمداخيل لسنة 1995 ، ومن مصلحة

تسجيل العقود :

التكاليف	مبلغ الدخل الخام	* المداخل المصروح بها :
-	150.000	. الأرباح الصناعية والتجارية
4.000	40.000	. مرتبات وأجور محصلة من طرف الزوجة (خضوع مشترك
2.400	24.000	. مداخل عقارية
-	12.000	. مداخل رؤوس الأموال المنقولة (خارج الرصيد الجبائي)
		* بيع وشراء العقارات :
-	250.000	. بيع سكن ثانوي
-	300.000	. شراء قطعتي أرض محاطة
		* نفقات جارية :
-	9.750	. الضريبة على الدخل
-	3.000	. الرسم العقاري
-	2.800	. الرسم التطويري
-	2.000	. قسيمة السيارات
-	8.000	. التأمين على الحيات
-	54.000	. نفقات المعيشة (مقدرة جزائيا وفق الجدول الوارد في المادة : 98 من ق.ض.م
-	136.000	. أشغال عقارية (كشف معلومات)

خلال عملية التحقيق في عين المكان التي بدأت كما كان متوقعا بتاريخ

1997/03/25 ، قام المحققون بدراسة مفصلة ومعقدة لمختلف الحسابات البنكية

الشخصية وتفحص حساب المستغل مما سمح لهم بإستخراج العناصر التالية :

المبلغ	* رصيد الحساب البنكي الشخصي :
10.000	. في 1995/01/01
115.250	. في : 1995/12/31
	* رصيد الحساب الجاري البريدي :
15.000	. في : 1995/01/01
100.000	. في : 1995/12/31
	* دراسة حساب المستقل :
120.000	. سحب نقدي بـ: 10.000 (دج) شهريا
50.000	. تسديد مصاريف شخصية نقدا
100.000	. وضع مساهمة نقدية في صندوق المقاوله
10.000	* منح قرض بدون فائدة لإبنه لم يتم إسترداده خلال 95 غير أنه حصل على شيك بمبلغ 13.300 (دج) ، لم يتم التعرف عن مصدره خلال عملية المراقبة
	* مصاريف وإيرادات مختلفة
13.000	. بيع سيارة
96.000	. شراء سيارة
5.000	. إصلاح سيارة
	خلال عملية التحقيق أكد المقاول للمحققين على المعلومات التالية :
	* مدد نقدا :
2.000	. قسيمة السيارات
20.000	. جزء من الأشغال العقارية
5.000	. إصلاح الميبارك
	* وضع نقدا :
300.000	. في حسابه البنكي
85.000	. في حسابه البريدي

بعد إنتهاء عملية التحقيق في عين المكان بتاريخ 18/04/1997 تفرغ

المحققون لإستغلال المعلومات المجمعة ، حيث قاموا بإطلاقا من المعلومات العامة

بإعداد ميزان مختصر ، وميزان التقديرات إنطلاقا من مختلف الحسابات وبناء على

المعلومات التي أكد عليها المقاول خلال عملية التحقيق ، وميزانا للخزينة يتضمن كامل

المعلومات المتوفرة عن المقاول .

أولاً: الميزان المختصر (Balance Sommaire) :

وثيقة رقم : 02

المبالغ	النفقات	المبالغ	المدخل
	* النفقات الموافقة :		* المدخل المصرح بها في سنة 95 :
-	-	150.000	. الأرباح الصناعية والتجارية
4.000	. مصاريف مهنية	40.000	. المرتبات والأجور
2.400	. مصاريف الصيانة والإصلاح	24.000	. المدخل العقاري
-	-	12.000	. مدخل رؤوس الأموال المنقولة
	* مصاريف مختلفة :		* مدخل أخرى محصلة في 95 :
300.000	. شراء عقارات	250.000	. بيع عقار
9.750	. الضريبة على الدخل	-	-
3.000	. الرسم العقاري	-	-
2.800	. الرسم التطهيري	-	-
2.000	. قسيمة السيارات	-	-
8.000	. التأمين على الحياة	-	-
136.000	. أعمال عقارية	-	-
54.000	. مصاريف العيش	-	-
521.950	مجموع النفقات :	476.000	مجموع المدخل :

يلاحظ من الميزان اعلاه ، أن مجموع النفقات يزيد على مجموع الإيرادات وهذا يفسر، بكل تحفظ ، بأن المقاول سليمان قد أخفى جزء من مداخيله عن الإدارة الجبائية مساويا لـ: 45.950 (دج) .

ثانيا : ميزان النقديات (Balance d'Espèces) :

وثيقة رقم: 03

المبلغ	النفقات	المبالغ	انموارد
	* وضع نقدا :	120.000	* سحب نقدا من مقاولته :
100.000	. في صندوق مقاولته	50.000	* مداخيل غير مصرح بها ضبطت خلال عملية التحقيق المحاسبي
385.000	. في حساباته الشخصية		
	* مصاريف مختلفة :		
2.000	. قيمة سيارات		
20.000	. إصلاح وترميم العقارات		
5.000	. إصلاح السيارات		
54.000	. نفقات العيش		
566.000	مجموع النفقات	170.000	مجموع الموارد

يكشف ميزان النقديات هو الآخر عن الإختلال وعدم الإتساق (Incohérence)

بين المتاحات المتحصل عليها والمتاحات المستخدمة ، حيث يتبين أن هناك نقص في

المداخيل المصرح بها بـ: 396.000 (دج).

ثالثاً : ميزان الخزينة (Balance de Trésorerie)

وثيقة رقم : 04

المبلغ	المتاحات المستخدمة	المبالغ	المتاحات المحصلة
	1- رصيد الإقفال :		1- رصيد الإفتتاح :
115.250	- للحساب البنكي الشخصي	10.000	- للحساب البنكي الشخصي
100.000	- للحساب البريدي	15.000	- للحساب البريدي
100.000	2- المساهمة في المقابلة	120.000	2- السحب الذي تم من المقابلة
137.500	3- مصاريف صيانة وترميم عقارات	24.000	3- الدخل الخام العقاري
300.000	4- شراء عقارات	40.000	4- المرتبات والأجور
96.000	5- شراء سيارة	12.000	5- مداخيل القيم المنقولة
10.000	6- القرض الممنوح لأبنة	250.000	6- بيع عقارات
8.000	7- دفع علاوة التأمين على الحياة	13.000	7- بيع سيارة
	8- دفع ضرائب شخصية (الضريبة	50.000	8- مصاريف شخصية مسدد من المقابلة
17.550	على الدخل ، الرسم العقاري ، رسم	50.000	9- مداخيل خفية (تتحقيق المحاسبي)
	التطهيري ، قسيمة السيارات)		
5.000	9- إصلاح السيارات		
	10- مصاريف العيش :		
50.000	- مسددة من صندوق المقابلة		
54.000	- مسددة نقدا		
993.300	المجموع :	584.000	المجموع :

يظهر هذا الميزان أن هناك نقص في المتاحات المستخدمة ، وعليه وطبقاً

لأحكام المادة : 131-2 من ق.ض.م أرسل المحققون طلب إثبات (طبقاً للوثيقة رقم

05) إلى المقاول لتبرير الإختلالات المثبتة في :-

- ميزان التقديرات ؛

- ميزان الخزينة .

وأكدوا له بأن أمامه مدة 40 يوما ابتداء من إستلام هذا الطلب (تبليغ أولي)

للرد على هذا الأخير وفي حالة عدم الرد ضمن هذا الأجل أو رد مكافئ للرفض

سيزيد تصريحه بمداهيل سنة 95 بمبلغ الإختلال .

- في يوم: 1997/04/26 أستلم المفاوض التبليغ الأولي (وصل إستلام رقم: 353

المورخ في: 97/04/20) .

- في يوم: 97/05/30 رد المفاوض عن التبليغ الأولي (أنظر الوثيقة رقم: 05).

- في يوم 97/06/15 تلقى المفاوض التبليغ النهائي بالتقويمات (أنظر الوثيقة رقم: 06)

وهكذا تكون الإجراءات التي تحكم التحقيق المعمق في مجمل الوضعية

الجبائية قد أحترمت من جانب الطرفين .

(الوثيقة رقم: 4)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA
DE.....
S/D DU CONTROLE FISCAL

رقم: 05 م. ب. ج. 99

AVIS DE VERIFICATION APPROFONDIE
DE SITUATION FISCALE D'ENSEMBLE

A Monsieur...
بشيري... سليمان

مقاول لإنتاج الخومبيج

05 شارع قديم بابنيسم - أدرار

LE 06/03/1997

J'ai l'honneur de vous faire connaitre que j'entrepris la verification approfondie de vous declaration de revenu. 97/03/25 يوم

Cette verification concerne les revenu que vous avez percu s en 1995

Je serie a vous demandes des renseignements sur l'origine des fonds dant vous dispose, ainssi que sur la composition et les variations de votre patrimoine.

Il me sera necessaire en particulier d'analyser avec vous les mouvement des compte Bancaires, postaux et autre que vous avez utilisé s au cours des annees indiquees ci-dessus pour vos operation s Personnelles, même si vous n'en etes pas le titulaire. Je vos demanderai donc prochainement de bien vouloir me les indiquer et de m'en communiquer les releve pour la periode verifiée.

Au cour de ce controle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix.

En outre, vous pourrez, a la suite ce controle bénéficier des garantier de l'article n°.....

qui vous assure que, sauf en cas de fourniture par vous d'elements incomplets ou inexacts, l'

Administration ne procedera a aucun nouvel examen de vos revenus pour la periode verifiée.

Je vous prie de trouver ci- hgoint, pour votre information, un exemplaire de la charte de Contribuable verifiée.

Veillez Agreeer, l'assurance de ma concideration distinguee.

LES VERIFICATEURS DES IMPOTS.

194

(1) - م. ب. ج. (م. ب. ج.)
(2) - ع. د. (م. ب. ج.)

(الوثيقة رقم: 06)

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DES FINANCES

DIRECTION DES IMPOTS DE WILAYA

أ. د. ر. ل. E: 10/06/97

de: أدي

S/D DU CONTROLE FISCAL

NOTIFICATION DE REDRESSEMENTS DEFINITIVE

A M. بشير سليمان

مقاوم الأتصال العمومي

كو: شارع قدور بايتيم أدرار

I-----I

N° DE Réfrence a rappler dans toute correspondance.

M. بشير

A la suite de la verification approfondie de votre situation Fiscale d'ensemble et après avoir étudié votre observations formulées sur la notification qui vous a été notifiée le : 22/04/97, J'ai l'honneur de vous communiquer les redressements telque déterminées au verso de la presente et qui seront reperié a l'I.R.G En vertier les dispositions du code des Imopts >Direct et taxe assimilées.

Veillez agereer, M-..... بشير l'Expression de mes salutation distinguée.

LES VERIFICATEUR DES IMPOTS

(11) - م. ق. ام (ض)
(24) - ع. ل. م. د. (ض)

196

البند الثالث : تحليل نتائج المراقبة الجبائية : أتعرض في هذا البند إلى التحليل الكلي (على المستوى الوطني) لنتائج مختلف أنواع المراقبات المطبقة ميدانيا ، لكن بالنسبة للحالات التي لم أتوفر فيها على الإحصائيات الوطنية سأجد نفسي مضطرا لإعتماد التحليل الجزئي (المديرية الولائية للضرائب بأدرار) .

أولا : التحقيق المحاسبي : لقد سجل هذا الجانب الهام من المراقبة الجبائية تطورا ملحوظا ومستمرا يمكن تلخيصه في الجدول الآتي :

جدول تطور نتائج التحقيق المحاسبي
من سنة 1993 إلى سنة 1997

الوحدة : بالآلاف الدنانير

السنوات	عدد أعوان التحقيق	العمليات		المنتجات		المرتبوية المتوسطة	
		العدد	معدل التطور أو التراجع	المبلغ	معدل التطور أو التراجع	عدد المحققين	عدد العمليات
1993	500	865	-	1.419.584	-	2.839	1.641
1994	624	1039	٪20	2.690.382	٪89	4.311	2.589
1995	592	1559	٪50	6.017.275	٪124	10.164	3.859
1996	559	1660	٪6,0	8.384.746	٪39	14.999	5.051
1997	523	1273	٪30-	8.306.356	٪01-	15.882	6.525

المصدر : المديرية العامة للضرائب

يمكن الخروج من هذا الجدول بالملاحظات التالية :-

- بالنسبة لعدد المحققين : مقارنة بسنة 1993 ، فإن عدد المحققين خلال سنة 1994 قد ارتفع بـ 124 محقق أي بمعدل تطور 25 ٪ ، لكن إعتبارا من سنة 1995 بدأ عدد المحققين في الإنخفاض (592 محقق في 1995 ، 559 في 1997 و 523 خلال 1997)

فبالنسبة لسنتي 1995 و 1996 فإن سبب الإنخفاض يعود إلى ذهاب أغلبية المحققين لأداء الخدمة الوطنية ، أما فيما يخص سنة 1997 فالإنخفاض فيها يرجع إلى المقاييس الجديدة للموضوعة لضبط وترسيد تعداد المحققين على مستوى مكاتب التحقيق التابعة لمديريات الضرائب للولايات (التعليمية رقم 38/م.م.ع.ض/المؤرخة في : 1997/02/17).

- بالنسبة لعدد العمليات المنجزة : على عكس عدد المحققين ، فإن عدد العمليات المنجزة في تزايد مستمر حيث سجلت سنوات ، 1994 ، 1995 و 1996 على التوالي معدلات تطور 20% ، 50 % 60 ، % بإستثناء سنة 1997 التي أنخفض فيها العدد إلى 1273 عملية بعد أن بلغ 1660 خلال 1996 ، أي بمعدل تراجع -30% . وما يجب أن أشيد به في هذا الصدد أنه بالنسبة لسنتي 1995 و 1996 عرف عدد العمليات المنجزة تطورا ملحوظا رغم الإنخفاض الواضح في عدد المحققين ، وهذا نتيجة مضاعفة الجهود وزيادة متوسط عدد العمليات المنتجزة من قبل العون المحقق .

فخلال 1995 تم إنجاز 1559 عملية ، أمام 1039 في 1994 أي بمعدل تطور 50% ، في الوقت الذي أنخفض فيه عدد المحققين من 624 محقق في 1994 إلى 592 في 1995 . ونفس التحليل ينطبق على سنة 1996 حيث أرتفع عدد العمليات المنجزة من 1559 خلال 1995 إلى 1660 في سنة 1996 أي بمعدل تطور طفيف 6,0% وهذا رغم الإنخفاض المسجل في عدد أعوان التحقيق (من 592 إلى 559 عون محقق في 1996) .

غير أنه بالنسبة لسنة 1997 عرف عدد العمليات المنجزة تراجعاً بـ: 387

عملية مقارنة بالسنة الفارطة وهذا يعود إلى انخفاض عدد المحققين ، على هذا ما دفع الإدارة الجبائية مؤخراً إلى التفكير في إحداث ، إلى جانب فرق التحقيق المحلية ، فرق تحقيق جهوية من شأنها تعزيز الهياكل القاعدية للمراقبة الجبائية وبالتالي زيادة عدد العمليات المنجزة وضمان احترام أجل تواتر ودورية عمليات التحقيق المحاسبي .

- بالنسبة للمنتوجات : من الواضح أن منتوجات التقييمات تشكل دالة تابعة لعدد العمليات المنجزة فهي تتزايد من سنة إلى أخرى بتزايدها بإستثناء سنة 1997 التي سجل بها تراجع طفيف بـ: 78.390.000 (دج) نتيجة تراجع عدد العمليات المنجزة بـ: 387 عملية .

مقارنة بسنة 1993 ارتفع مبالغ المنتوجات خلال 1994 بـ: 1.270.798.000 (دج) أي بمعدل تطور 89 % هذا الأخير تضاعف في 1995 حيث بلغ 124 % ليس نتيجة زيادة عدد العمليات المنجزة فحسب وإنما أيضاً نتيجة تحسن المردودية المتوسطة لكل محقق (من 4.311 في 1994 إلى 10.164 في 1995) ولكل عملية (من 2589 في 1994 إلى 3859 في 1995) .

فإذا لم يسجل خلال 1996 سوى تطور طفيف أي بمعدل 39 % فقط ، فإن الأخطر من ذلك لقد سجل تراجع في سنة 1997 بمعدل إنخفاض 0,01 % بالرغم من التطور الطبيعي للمردودية المتوسطة لكل محقق ولكل عملية . وفي نظري أن هذا الإنخفاض في الحقوق يعود إلى الإنخفاض في عدد المحققين الذي إنعكس سلباً على

عدد العمليات المنجزة حيث أنخفض من 1660 عملية في 1996 إلى 1273 فقط خلال 1997 .

- بالنسبة للمردودية المتوسطة : النقطة الإيجابية التي يمكن الإشادة بها في المراقبة والتحقيق المحاسبي هو أن المردودية المتوسطة لكل محقق ولكل عملية هي دائما في تزايد مما يؤكد على تفشي الظاهرة وأهمية نسبها ، حيث سجلت على التوالي قفزة نوعية فبلغنا 15.882 ، 6.525 خلال 1997 بعد أن سجلنا 2.839 ، 1.641 خلال 1993 .

ثانيا : مراقبة أسعار وتقويم المعاملات العقارية : أعرض نتائج هذه المراقبة الحديثة المتمخضة عن الإصلاحات الجبائية في الجدول الموالي :

جدول تطور نتائج مراقبة أسعار وتقويم المعاملات العقارية
من سنة 1994 إلى سنة 1997

الوحدة : بالآلاف الدنانير

السنوات	عدد أعران التقويم	الملفات		المنتجات		المردودية المتوسطة	
		العدد المنجز	معدل التطور	المبلغ	معدل التطور	عدد المقومين	عدد الملفات
1994	185	6.604	-	518.069	-	2.800	78
1995	185	11.834	٪79	944.485	٪82	5.105	80
1996	186	16.327	٪38	1.559.711	٪65	8.385	95
1997	238	18.417	٪13	1.700.112	٪01	7.143	92

المصدر : المديرية العامة للضرائب

يسمح هذا الجدول بالخروج بالملاحظات التالية :-

- بالنسبة لعدد أعران التقويم لقد ظل عند الأعران خلال الثلاث سنوات الأولى ثابتا وأرتفع بـ: 52 عون خلال 1997 نون أن يؤدي ذلك إلى زيادة ملموسة في عدد الملفات المنجزة أو المنتوجات المحصلة .

-بالنسبة لعدد الملفات المنجزة : هناك تطورا مقبولا في عدد الملفات المنجزة خلال 1995 مقارنة ب 1994 أي بمعدل تطور 79 % لكن هذا التطور بدأ في الإنخفاض حيث تكدى إلى 38 % في 1996 و 13 % خلال 1997 .

والشيء الإيجابي الذي أسجله هنا هو أنه رغم ثبات عدد أعوان التقويم إلا أن عدد الملفات المنجزة دائما في تطور فمن 6604 ملف خلال 1994 إلى 11834 في 1996 .

- بالنسبة للمنتوجات : دائما في تزايد وتتبع تقريبا في تطورها عدد الملفات المنجزة باستثناء سنة 1997 الذي كان فيها التطور طفيف أي بمعدل 01 % .

- بالنسبة للمردودية المتوسطة : إضافة إلى تطور عدد الملفات المنجزة فإن التطور المستمر للمردودية المتوسطة لكل عون ولكل ملف أسهم إلى حد كبير في تطور المنتوجات المحققة فارتفاع المردودية المتوسطة لكل عون من 2800 خلال 1994 إلى 8385 خلال 1996 من جهة ، وزيادة المردودية المتوسطة لكل ملف من 78 في 1994 إلى 95 في سنة 1996 من جهة أخرى كان له أثرا مباشرا على ارتفاع المنتوجات من 518.069 في 1994 إلى 1.559.711 خلال 1996 .

ثالثا : المراقبة المشتركة للفرق المختلطة ضرائب/تجارة/جمارك : إن المعدلات المدهشة للنش وشيوعه بين مختلف الفئات الاجتماعية - المهنية ، لاسيما المتعاملين الإقتصاديين الأكثر أهمية ، حملت السلطات المالية على إحداث فرق مختلطة بين إدارات الضرائب والتجارة والجمارك على مستوى الولايات وما بين الولايات

موزعة وفق الجدول التالي :-

عدد الفرق المختلطة للمراقبة

الرمز	الفرق للولاية	العدد	فرق مابين لولايات	العدد
01	ادرار	01	الجزائر	02
02	الشلف	02	قسنطينة	01
03	الأغواط	01	وهران	01
04	أم البواقي	02		
05	بائجة	02		
06	بجاية	03		
07	بسكرة	02		
08	بشار	01		
09	البلدية	03		
10	البويرة	02		
11	تغراست	01		
12	تبسة	03		
13	تلمسان	03		
14	تيارت	02		
15	تيزي وزو	02		
16	الجزائر	10		
17	الجلوفة	02		
18	جيجل	01		
19	سطيف	02		
20	سعيدة	01		
21	سكيكدة	02		
22	سدي بلعباس	02		
23	غانية	04		
24	قائمة	01		
25	قسنطينة	03		
26	المدية	02		
27	ستغانم	02		
28	تمسيلة	01		
29	معسكر	02		
30	ورقلة	02		
31	وهران	07		
32	البيض	01		
33	اليزي	01		
34	برج بوعريش	01		
35	بومرداس	02		
36	الطارف	01		
37	تندوف	01		
38	تيسمسيلت	01		
39	الوادي	02		
40	خنشلة	01		
41	سوق أهراس	01		
42	تبيازة	02		
43	ميلة	02		
44	عين الدفلى	02		
45	النعامة	01		
46	عين تموشنت	01		
47	غرداية	01		
48	غليزان	02		
04	المجموع	97		

المصدر : المديرية العامة للضرائب

هذه الفرق المختلطة الحديثة النشأة المكلفة بالمحاربة المشتركة للظاهرة

تمكنت من تحقيق نتائج هامة بعد عامين من إشتغالها أخصها في الجدول التالي :

نتائج الفرق المختلطة /ضرائب/تجارة/جمارك

لسنتي 1996 و 1997

الوحدة: بالآلاف الدنانير

السنوات	عدد		المنتجات	معدل التطور	
	الفرق	التدخلات		المنتجات	التدخلات
1996	78	4164	3.097.299	-	-
1997	75	6.437	4.679.291	54%	51%

المصدر : المديرية العامة للضرائب / مديرية البحث والتحقيقات

يظهر هذا الجدول أن تدخل من قبل 75 فرقة مختلطة للمراقبة جلبت

للخزينة خلال 1997 حصيله 4.676.291.000 (دج) أي بمعدل تطور 51,07%

مقارنة بالنتيجة المحققة خلال 1996 حيث بلغت 3.097.299.000 (دج) هذا التحسن

في المردودية كان نتيجة تطور عدد التدخلات المنجزة من قبل هذه الفرق بالرغم من

إنخفاض عدد هذه الأخيرة بثلاثة وحدات، حيث ارتفع من 4164 تدخل خلال 1996

ليبلغ 6437 تدخل خلال 1997 أي بمعدل زيادة 54%

رابعاً : المراقبة على أساس المستندات (Controie sur Pieces) : هذه المراقبة التقليدية

التي تقوم بها مفتشين الضرائب تطورت كثيراً بعد الإصلاح الجبائي الأخير لتشمل

إلى جانب أشغال التسويات المعهودة ، المراقبة المعمقة لملفات " الأنشطة " والإستغلال المنتظم للتصاريح G50 و G50A .

ونظرا لعدم توفري على الإحصائيات الوطنية الكاملة عن الفترة موضوع الدراسة سوف أقتصر في تحليلي لنتائج هذا النوع من المراقبة على معطيات المديرية الولائية للضرائب بأدرار التي أعرضها حسب كل مفتشية وفقا للجدول الموالي :

تطور نتائج المراقبة على أساس المستندات
(أشغال التقييمات) حسب مفتشيات الضرائب
من سنة 1995 إلى 1998

الوحدة : بالآلاف الديناريين

السنوات	1995	1996	1997	1998
مفتشيات الضرائب				
أدرار	106.164	30.019	195.652	167.318
تيميمون	35.371	7.471	26.299	22.378
رقان	4.653	2.892	13.695	33.303
أورف	9.439	2.435	8.255	8.536
المجموع :	155.636	42.818	243.900	231.536

المصدر : المديرية الولائية للضرائب بأدرار

يتبين من هذا الجدول أن مصالح الوعاء كهيكل قاعدية تساهم مساهمة ملموسة في تفويت الفرصة على المتهربين وبالتالي التصدي للظاهرة من خلال ممارستها لنشاطها العادي المتمثل في تسيير الملفات الجبائية ، والمراقبة على أساس المستندات حيث تمكنت مفتشيات الضرائب لولاية أدرار من ضبط خلال سنوات 1995،1996،1997،1998 على التوالي 155.636.000 ، 42.818.000 ،

243.900.000 ، 231.536000 (دج) كانت أن تفلت من الخزينة لولا تفتن أعوان

المصالح القاعدية .

وختاما لهذا البند بفضل الرجوع إلى الجداول الملحقة بنهاية هذا البحث

للتعرف أكثر وبشكل مفصل على نتائج مختلف المراقبات الجبائية ، والجهات

والولايات التي تعرف تهريا أكثر وتتخذها الظاهرة كمواطن مواتية لنموها .

الفصل الثالث

وسائل وتدابير أخرى للمحاربة

مدخل:

إن الطابع التجديدي للمظاهر والأشكال التي تتخذها ظاهرة الغش والتهرب الضريبي ، والتغير المستمر لميدان النشاط الذي تنمو فيه ، وبدرجات متفاوتة (قوية جدا ، قوية ، بسيطة) يفرض على الإدارة الجبائية اعتماد ، إلى جانب التحقيق في المحاسبة والتحقيق المعمق في مجمل الوضعية الجبائية ، الوسائل الأكثر تكيفا وإتخاذ التدابير الملائمة لكل ظرف أو وضعية ، وفي الوقت المناسب لتجنب ضياع الفرصة وبالتالي محاربة الظاهرة في شكلها الجديد قبل شيوع استخدامه بين أوساط المتهربين وبهذه الكيفية فقط يتأكدون من أن الإدارة مستعدة أتم الاستعداد لمواجهة مختلف المناورات التديسية ، ومن هذه التدابير: تفعيل البحث الجبائي (مبحث أول) ، التحصيل الإلزامي (مبحث ثاني) ، الضريبة على الثروة (مبحث ثالث) ، حق الشفعة (مبحث رابع).

المبحث الأول

تفعيل البحث الجبائي

في إقتصاد متذبذب يتميز بسيادة السوق الموازية في شتى المجالات وبكثرة مصادر المداخل الخفية تشكل المعلومات الجبائية الوسيلة المباشرة لمحاربة الظاهرة إنطلاقا من هذه القناعة أولت الإدارة الجبائية خلال السنوات الأخيرة إهتماما إستراتيجيا

لعمليات البحث عن المعلومات الجبائية ، ليس لأنها تسمح بجمع العناصر (المادة الضريبية) التي تدخل مباشرة في تكوين الأساس الضريبي فحسب وإنما أيضا تلك التي تمكن من إعادة تشكيل أرقام الأعمال أو الأرباح ، كالعناصر المكونة لطريقة العيش المظهر الخارجي للثروة والنفقات الظاهرة أو المشهورة ذات التأثير الملموس على ذمة الأشخاص الطبيعيين .

ويمكن إدراك هذا الإهتمام من خلال توسيع حق الإطلاع المعترف به للإدارة الجبائية ، وتنوع طرق البحث والتفتيش المخولة لأعوانها ، وقد صدر بهذا الخصوص المنشور رقم 930/م.ع.ض / م.ع.ج/94 المؤرخ في : 1994/04/06 ، الذي جاء ليبين الى أي مدى يمكن للإدارة أن تتدخل لجمع المعلومات ذات الطابع الجبائي والتي تؤثر بصورة مباشرة أو غير مباشرة على الوعاء الضريبي .

البند الأول : المعلومات ذات التأثير المباشر على الوعاء الضريبي : وتتمثل هذه المعلومات فيما يلي :-

- كشوف المعلومات (Bulletins des Recoupements) المتعلقة بعمليات شراء البضائع قصد إعادة بيعها ، المواد الأولية المراد تحويلها أو تصنيعها ، المعسكات واللوازم وعوامل التصنيع ...إلخ .فهذا النوع من المعلومات يتم الحصول عليه مبدئيا ، من خلال إستغلال قوائم الزبائن المرفقة بالتصريح السنوي لتجار الجملة ، غير أنه يمكن للأعوان خلال عمليات التحقيق في المحاسبة أو المراقبة العميقة للملفات طلب هذه المعلومات ومعاينتها .

- سندات إستلام (Bons de Livraison) البضائع ، المنتوجات ، المواد الأولية واللوازم المستوردة التي من المفروض تصل إلى الإدارة الجبائية تلقائيا ، من إدارة الجمارك . إلا انه لا مانع للإدارة الجبائية من تقديم طلب تلتمس فيه الحصول على معلومات خاصة تتعلق بصنف معين من المستوردين .

- معلومات حول المبالغ المحصلة من قبل المكلفين الذين حسب طبيعة نشاطهم تكون عملية التحصيل أكثر فعالية لمراقبة أرقام الأعمال والمداخيل المهنية ، ومن هذا القبيل المقاولون ، مقدموا الخدمات ، وأصحاب المهن الحرة . والحصول على هذه المعلومات يكون إما بإرسالها إلى الإدارة وبطلب منها ، وإما بتنقل أحوالها إلى المؤسسات والهيئات التي بحوزتها (اشخاص ، محاسبون عموميون ، مؤسسات بنكية ... الخ) بعد إحداث إشعار بالمرور (Avis de passage) .

- معلومات أخرى مختلفة ذات تأثير مباشر على الوعاء الضريبي :

* عدد الوصفات الطبية المعوضة لدى صندوق الضمان الإجتماعي (المهن الطبية) ؛
* عدد المحاضر المعدة من طرف مصالح المنافسة والأسعار حول المخالفات المتعلقة
بالأسعار ؛

* وزن وطبيعة المعادن الثمينة المقدمة من طرف صناع المجوهرات إلى مفتشيات الضمان للحصول على خاتم أو دمع الضمان ؛

* عدد ووزن الحيوانات المذبوحة لدى المذبح البلدي ؛

* عدد القضايا المرافع فيها والخبرات المنجزة لدى المجالس والمحاكم القضائية (المحامين) .

البند الثاني : المعلومات ذات التأثير غير المباشر على الوعاء الضريبي :تفيد هذه

المعلومات في إعادة تشكيل مداخيل الأشخاص الطبيعيين وذلك باستعمال كشوف

متوفرة عن مختلف النفقات التي يقومون بها لاسيما تلك :-

- المتعلقة بعناصر طريقة العيش (مصاريف الصيانة ، التنزه ، السفريات إلى الخارج

وتنظيم الحفلات العائلية...إلخ) .

- التي يدل عليها المظهر الخارجي للثروة ، أي إكتساب عقارات ، سيارات سياحية

بواخر النزهة ، وخيول السباق وكذا أهمية المصاريف المتعلقة بهذه العقارات أو

المنقولات ، المنفقة من أجل إنشاء نمة شخصية في إطار النشاط المهني كإقتناء

المحلات التجارية ، وشراء أسهم أو حصص إجتماعية ، إنشاء مؤسسات جديدة ، أو

توسيع مؤسساته القائمة عن طريق الزيادة في رؤوس أموالها ومنح قروض...إلخ .

وبالإضافة إلى ذلك هناك معلومات عامة تتعلق :-

- بشروط ممارسة الأنشطة ، كطبيعة تجهيزات الإستغلال ، أهمية ونوعية

المستخدمين الأسعار المطبقة ، قدرة تخزين المواد الأولية والمنتجات...إلخ . كلها

معلومات يتم معابنتها من خلال مضاعفة التدفلات .

- بالعلاقات التي تربط الشركات الحليفة فيما بينها والشركة الأم بفروعها ، المؤسسة

بوحداتها والشركات التي لها نفس المسيرين أو الشركاء...إلخ .

إن حرص الإدارة على حصر وجمع المعلومات الجبائية على اختلاف

مصادرها وإسراع مجالات تواجدها يؤكد عزمها القوي على متابعة المتهربين

والإقتصاص منهم ، ويمكن إستخلاص ذلك من خلال سلسلة الإجراءات الجديدة التي
إعتمدتها في هذا الإطار ، لاسيما :-

- إنشاء رقم التعريف الجبائي ، بحيث يصبح لكل مكلف رقم وحيد على المستوى
الوطني تحجز على أساسه كل المعلومات التي تخصه .

- تنويع طرق البحث عن المعلومات ، ففي بعض الحالات تصل هذه المعلومات إلى
الإدارة تلقائيا وفي حالات أخرى بناء على طلب تقدمه هذه الأخيرة إلى الهيئة التي
تتوفر عليها ، كما يمكن لأعوان الإدارة ، أحيانا ، التنقل إلى عين المكان للحصول
عليها .

- تكيف الهياكل المكلفة بالبحث ، لاشك أن مهمة عريضة بهذا الشكل تتطلب تظافر
جهود مجموعة من الهياكل لذلك أن هذه المسؤولية أسندت لكل من مكتب البحث عن
المادة الضريبية ومكتب الملفات التابعين للمديرية الفرعية للمراقبة الجبائية ، وكذا
مصلحة التفتحات التابعة لمفتشية الضرائب كما يمكن للمراكز الجهوية للإعلام الآلي
أن تقدم مساهماتها في هذا المجال ، خصوصا بعد الإنتهاء من عمليات الترفيم الجبائي
- تنظيم عمليات البحث عن المادة الضريبية وذلك بإعداد برنامج سنوي على ضوء
الإمكانات المتوفرة وتركيز وتوزيع المعلومات المجمعة قصد إستغلالها في الوقت
المناسب .

- المراقبة الصارمة لإستغلال المعلومات ، ذلك أن تثمير جهود البحث لا يتحقق بكمية
وحجم المعلومات المحصل عليها وإنما بإستغلالها ومعالجة المتهربين الذين إمتنعوا عن
التصريح بها . فجانبا من هذه المراقبة يضطلع به رئيس مكتب البحث عن المادة

الضريبية بتنظيمه لتدخلات دورية لدى مفتشيات الضرائب بهدف التأكد من وجود المعلومات التي تم توزيعها ، بالملفات الجبائية المعنية ، والجانب الآخر والأهم يقوم به المحققون في التسيير التابعين للمفتشية العامة للمصالح الجبائية في إطار تنفيذهم للبرامج السنوية والخاصة المسطرة وذلك من خلال مراقبة مزدوجة الأولى تتعلق بالتأكد من الوجود الفعلي لكشوف المعلومات المرسلة من مكتب البحث في الملفات الجبائية ، والثانية تتمثل في مراقبة إستغلال هذه الكشوف .

المبحث الثاني

التحصيل الإلزامي

إن المحاربة لاتقاس بعدد الأعوان المحققون أو بعدد العمليات المبرمجة ولا بمبلغ التقويمات المثبتة أو بمعدلات إنجازها وتطورها بقدر ماتقاس بمبلغ التقويمات المحصلة وبمعدل إنجاز أهداف التحصيل وتطورها كما أن عمليات التحقيق والمراقبة سوف لن تحدث الأثر المنتظر أن تحدثه في نفوس المتهربين لحملهم على الإقلاع عن سلوكياتهم التخافية في مراعاة التزاماتهم الجبائية وواجباتهم الوطنية الا بتبني إجراءات كفيلة بالتحصيل السريع لكل ماتم كشفه وإستدراكه من حقوق مغفلة ، هذا إضافة إلى أن كل الجهود المبذولة خلال عملية البحث والمراقبة الواسعة النطاق ، التي غالبا ما تكون مكثفة وشاقة ستذهب هدرا ، إذا لم تكمل أو تتبع بمجهودات مماثلة لتحسين التحصيل . فالعبرة ليست بتحديد الحقوق المهربة وإنما بإرغام المتهربين بها على استردادها للخزينة .

ومن جهة أخرى ، فإن تحقيق المردودية الجبائية المنشودة لم تعد ممكنة إلا من خلال ترشيح الإنفاق وإنعاش التحصيل ، بعد أن بلغ الضغط الجبائي ، لدى الفئات التي لا ترضي الغش أو يستحيل عليها ذلك ، حدا لا يحتمل أدنى زيادة في الإقتطاعات ولقد إتمنت الإدارة الجبائية مؤخرا في سبيل تحقيق هذا المسعى مجموعة من التدابير الرديعية أوجزها فيما يلي :

البند الأول : الأعمال القمعية أو الإكراهية (Actions Coercitives) من الأهمية بما كان التأكيد على أن اللجوء لهذه الأعمال ليس غاية في حد ذاته وإنما وسيلة مواتية لإكراه مديني الخزينة لعمومية على دفع الحقوق المترتبة عليهم بعد فشل وإستنفاد كل الطرق الودية لتسوية هذه الديون .

هذه الأساليب التهرية للتحصيل جاء بها و أكد على ضرورة تطبيقها كل من المنشور رقم : 167/و.م.ج.ع.ض/95 المؤرخ في : 1995/05/02 المتعلق بالتحصيل الإلزامي لديون المكلفين التابعين للقطاع الخاص ، والمنشور رقم : 559/و.م.ج.ع.ض/95 المؤرخ في 1995/06/10 المتعلق بالمكلفين التابعين للقطاع العام .

فالمنشور الأول يلزم قباض الضرائب بعد أن يتأكدوا من عدم جدوى الطرق الودية (الموافقة على وضع رزنامة معقولة لتسوية الديون والتعهد كتابيا باحترام آجالها) مع المدينين وإبلاغهم بالعواقب التي يمكن أن تنجر عن عدم إقتناعهم بالحلول المقترحة ومباشرة عمليات المتابعة على أعلى درجة وفق التسلسل الموالي :-

- إرسال إشعار إلى واضع اليد (A.T.D) (1) : في إطار الممارسة القانونية للصلاحيات المخولة للإدارة الجبائية ، يقوم القابض بإرسال إشعار إلى الهيئات والمؤسسات التي تحتفظ أو تدير أموال الأشخاص المدينين للخزينة ، كالبنوك ، مركز الصكوك البريدية ، موثق ... الخ تلتزم فيه بقطاع الضريبة المستحقة على زياتتها ودفعها إلى الخزينة العمومية (الدائنة) .

- الحجز التنفيذي (Saisie Exécutoin): في حالة عدم فعالية الإشعار السابق يباشر القابض عملية الحجز التنفيذي التي يجب أن تكون بمكان النشاط وتخص العناصر المتصلة بالمحل التجاري كالبيضائع، المواد الأولية، المنتوجات، معدات النقل... الخ.

- بيع المحجوزات : إذا لم يبالي المدين بإجراءات الحجز المعيقة لإستغلال مؤسسته مصدر الدخل المهرب ، والمذبذبة لإلتزاماته المتعلقة بالإستجابة لطلبات زياتته ، فعلى القابض أن يباشر إجراءات البيع ضمن الأجال القانونية التي لا يمكن بأي حال من الأحوال إيقافها قبل تسوية كامل الديون والمصاريف المترتبة عن الحجز .

ويجب على القابض إستيفاء كل الإجراءات الضرورية للتأشير على ورقة البيع والقيام في حدود شهر واحد ابتداء من تاريخ الحجز بتلصيق الإعلانات المحددة لتاريخ البيع العمومي ونشرها في الصحافة المكتوبة لضمان شرعية العملية وبالتالي تصفية الديون المستحقة للخزينة العمومية .

1. Avis A Tiers Detenteur .

2. Surculaire N°:167/MF/DGI/1995 du :02/05-1995 .

أما المنشور الثاني فقد تضمن إجراءات أخف من الأول رغم أهمية الديون المتراكمة على المؤسسات والهيئات العمومية ، وذلك لكونها ملك للدولة ، ولها وزن فاعل في سيرورة الحياة الإقتصادية والإجتماعية للبلاد . ومن ثم فإن إحضائها بمعاملة خاصة في تسوية ديونها الجبائية كان يهدف عدم التأثير السلبي على إستغلالها ويكفيها عما هي فيه من صعوبات مالية .

إن الإجراءات الجديدة للتحصيل الإلزامي للديون الجبائية المستحقة على المؤسسات والهيئات التابعة للقطاع العام تتمثل في الإقتطاع التلقائي من الإيرادات المحصلة ، حيث يقوم قابض الضرائب بإستدعاء مسؤولي هذه المؤسسات والهيئات لمناقشة الطرق المقترحة لتصفية ديونهم الجبائية ، من خلال تعهدهم كتابيا بقبول إقتطاع نسبة معينة من الإيرات المغذية لحساباتهم البنكية .

نسخة من هذا التعهد ترسل إلى بنك المؤسسة وتعتبر بمثابة أمر موجه له مرفوق بالإشعار لوضع اليد الذي يشتمل على كل الديون المراد تصفيتها وفق هذا الإجراء الجديد . يقوم البنك بالإقتطاع المتفق عليه ودفعه شهريا إلى قابض الضرائب الذي أصدر الإشعار لوضع اليد وذلك إلى غاية إنقضاء كل الديون .

أما المؤسسات التي تمتنع عن إمتضاء التعهد أو عدم إحترامه تصعد ضدها الإجراءات بتطبيق الإشعار لوضع اليد المتعلق بالنظام العام والقاضي بتجميد حساباتها البنكية إلى غاية التاريخ الذي تسعى فيه إلى تسوية ديونها الجبائية كاملة ، مع حرمانها من الإستفادة من الإعفاء من عقوبات الأخير .

غير أن النتائج المحققة بعد أربعة سنوات من صدور هذه الإجراءات الجديدة تبينوا بعيدة كل البعد عن الأهداف المتوقعة ، حيث لا تزال الحقوق ذات الدفع الفوري والأقساط الوقتية المدفوعة تشكل 90% من المبالغ المحصلة سنويا ، ودون أي تدخل مباشر لقباض الضرائب .

فالتحصيل الإلزامي إذن ، لا يقتصر على صدور المذكرات والمناشير وإنما على تجسيد محتواها على أرض الواقع ، وهذا بدوره مرهون بتنشيط مصالح المتابعة لقباضات الضرائب وتزويدها بأكفا العناصر والوسائل الضرورية للوصول بعملية المتابعة إلى أقصى درجة لها . وبطبيعة الحال فإن الوضعية الحالية المزرية لهذه المصالح في بعض الولايات والتي وصلت إلى وجود أقل من عون واحد في المتوسط على مستوى المصاحفة ، انعكست سلبا على مستوى التحصيل الإلزامي ، والجداول المالي يظهر بوضوح تعداد أعوان المتابعة حسب قباضات الضرائب :

تعداد أحوال المتابعة حسب قباضات الضرائب

الرمز	الولاية	عدد القباضات المنشأة	عدد أحوال المتابعة	عدد الأحوال/عدد القباضات
01	أدرار	16	12	0.7
02	الشلف	26	18	0.6
03	الأغواط	13	16	1.2
04	أم البواقي	21	19	0.9
05	باتنة	23	18	0.5
06	بجاية	27	16	0.5
07	بسكرة	15	34	2.2
08	بشار	17	22	1.2
09	البلدية	24	25	01
10	البويرة	23	25	01
11	تمنراست	08	23	2.8
12	تلمسة	20	22	1.1
13	تلمسان	27	35	1.2
14	تيارت	18	28	1.5
15	تيزي وزو	35	15	0.4
16	الجزائر الوسطى	21	17	0.8
16	الجزائر شرق	23	20	2.8
16	الجزائر غرب	21	06	0.2
17	الجلفة	18	45	2.5
18	جيجل	17	23	1.3
19	سطيف	29	31	01
20	سعيدة	11	11	01
21	سكيكدة	21	30	1.4
22	سيدي بن عباس	21	20	0.9
23	عنابة	13	17	1.3
24	قائمة	17	19	1.1
25	قسنطينة	23	36	1.5
26	المدية	25	28	1.1
27	مستغانم	20	40	02
28	المسيلة	23	28	1.2
29	معسكر	26	21	0.8
30	ورقلة	18	09	1.5
31	وهران شرق	14	25	1.7
31	وهران غرب	14	30	2.1
32	البيض	11	10	0.9
33	اليزي	07	07	01
34	برج بوعروريج	17	19	1.1
35	بومرداس	24	29	1.2
36	الطارف	13	13	01
37	تندوف	02	03	1.5
38	كيسمسينت	11	11	01
39	الورادي	16	07	0.4
40	خنشلة	15	17	1.1
41	سوق أهراس	14	07	0.5
42	تيبازة	28	12	0.4
43	ميلة	19	36	1.8
44	عين الدفلى	21	19	0.9
45	النعامة	09	12	1.3
46	عين تموننت	16	17	01
47	غرداية	12	12	01
48	غيليزان	20	16	08
	المجموع	952	1031	01

المصدر : المديرية العامة للضرائب

يبين الجدول السابق أن هناك ولايات محظوظة تتوفر على عونين على مستوى كل مصلحة تحصيل كتمنراست ، الجلفة ، بسكرة ، وهران غرب ، ومستغانم في حين أن ولايات أخرى توجد بها مصالح لا تتوفر في المتوسط على أي عون متابعة كأدرار ، الشلف ، أم البواقي ، باتنة ، بجاية ، تيزي وزو ، الجزائر وسط ، الجزائر شرق ، الجزائر غرب ، سيدي بلعباس ، معسكر ، البيض ، الوادي ، سوق أهراس ، تيارة ، عين الدفلى ، وغيليزان .

وعموما هناك عونا واحدا في المتوسط على مستوى كل مصلحة تحصيل على المستوى الوطني .

واعتقد أن المحاربة الفعالة للظاهرة لا تتم إلا من خلال تعزيز مصالح المتابعة بالعدد الكافي من الأعوان فقد لا يعقل أن تتركس الجهود في إكتشاف المتهربين في حين أن هناك مدينين معروفين على سبيل اليقين يتقاعدون عن تسوية ديونهم الجبائية .

البند الثاني : الغلق المؤقت للمحلات المهنية : هذا الإجراء يدخل أيضا

ضمن الإجراءات الرادعية الرامية لإنعاش التحصيل . فإعتبارا من قانون المالية لسنة 1997 أصبح من صلاحية المدير الولائي للضرائب اللجوء إلى الغلق المؤقت (لمدة لا تتجاوز سنة أشهر) للمحلات المهنية للأشخاص المترددين في إحترام التزاماتهم المتعلقة بدفع مستحقاتهم الضريبية .

هذا الإجراء الذي يبلغه محضر محكمة لا يبدأ مفعوله إلا بعد مرور عشرة أيام عن تاريخ التبليغ ، مدة ستسمح بدون شك إلى إعطاء فرصة أخيرة لصاحب المحل لدفع ديونه الجبائية أو الموافقة على وضع رزنامة لأجل تسديدها على مراحل ، وفي حالة إصراره على موقفه السلبي يطبق عليه إجراء الغلق المؤقت .

البند الثالث: اشتراط جدول الضرائب مصفى عند كل شطب أو تعديل في السجل التجاري : دائما في إطار دعم نظام المكافحة ضد الغش والتهرب الضريبي وتحسين التحصيل فإنه أصبح من اللازم إرفاق مستخرج من جدول الضرائب مصفى بكل طلب شطب أو تعديل في سجل التجاري ، والهدف من هذا الإجراء إرغام المدينين على دفع ديونهم الجبائية وتجنب الوقوع في ترك السجلات التجارية المشطوبة معبئة بالديون .

البند الرابع: سحب التوطين البنكي وإشتراط شهادة الوضعية الجبائية: لقد أنصبت تدخلات العديد من مدراء الضرائب للولايات في كثير من المرات خلال إجتماعاتهم الدورية بالإدارة المركزية حول جانب أهم ومعقد من الغش والتهرب الضريبي يتمثل في ظهور المؤسسات الوهمية (Entreprises Fictives) أو كما تسمى أيضا بمؤسسات وشركات الأجرة (Sociétés Taxis) وسيطرتها الشبه الكاملة على عمليات الإستيراد ، وتنظيمها المحكم لشبكات توزيع خفية ، التعمل فيها يكون بدون فواتير بيع أو شراء مما يصعب من مراقبتها جبائيا .

لمجابهة هذه الأساليب الجديدة للغش تم اعتماد نوعين من التدابير هما :-

- سحب التوطين البنكي من المستوردين الذين ليس لهم محل مهني ، أو أدلوا بعناوين خاطئة وغير موجودة ، وذلك بتقديم قائمة بأسمائهم إلى البنوك المعنية من طرف الإدارة الجبائية تطلب إيقاف توطينهم البنكي بخصوص عمليات الإستيراد اللاحقة لكن قبل الإقدام على ذلك يجب التأكد من عدم وجودهم الفعلي بالعناوين المشار إليها في الوثائق الجمركية أو أنهم لم يبلغوا بعناوينهم الجديدة .

- بالنسبة لغير المستوردين ، يتم اشتراط على كل مكلف جديد إرفاق بطلب القيد في السجل التجاري ، شهادة الوضعية الجبائية التي يشترط للحصول عليها تقديم وثيقة (عقد ملكية ، عقد أيجار) لاثبات الوجود الفعلي للمحل المهني ومعاينته عند الإقتضاء من طرف أعوان الإدارة ، وفتح ملف جبائي أولي في إنتظار إتمام الإجراءات أمام المركز الوطني للسجل التجاري ، مما يوفر على الإدارة الجبائية جهد البحث عن المكلفين والأنشطة الجديدة أو على الأقل يدلها على أماكن تواجدها .

المبحث الثالث

الضريبة على الثروة (I.S.P)

إن إدخال الضريبة على الثروة في منظومتنا الجبائية يندرج ضمن التدابير المرفقة والمساعي الحديثة للتخفيف من حدة الظاهرة ، فهذه الضريبة التي تخص فقط

الأشخاص الطبيعيين باعتبارهم أكثر الفئات استعمالاً وإقبالاً على المناورات التبادلية لإخفاء أو إنقاص المداخل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي .

فإذا نجحت هذه الفئمة في إخفاء مصادر دخلها عن أعين الإدارة الجبائية ، فإنه يستحيل عليها إخفاء الممتلكات (عقارات ومنقولات غير مهنية) التي تم إقتنائها بالمداخل المهرية .

فالتضريبة على الثروة بخلاف ما يراها البعض ضريبة ازدواجية (Double Imosition) على نفس الدخل الذي سبق وأن تحمل الضريبة على الدخل الإجمالي ، فهي تهدف فقط إلى إستدراك المداخل التي تكون قد أفلتت من الضريبة في المرحلة الأولى والدليل على ذلك أهمية عتبة الخضوع (8.000.000 دج حالياً) وخفة وبساطة معدلاتها كما يبينه جدول الخضوع الموالي :

النسبة المطبقة	فئات القيم الصافية الخاضعة به: (دج)
0%	تقل عن 8.000.000
0,5%	من 8.000.001 إلى 10.000.000
1%	من 10.000.001 إلى 20.000.000
1,5%	من 20.000.001 إلى 30.000.000
2%	من 30.000.001 إلى 50.000.000
2,5%	أكثر من 50.000.000

ومن ناحية أخرى فإن العناصر⁽¹⁾ المختارة لتكوين الأساس الخاضع للضريبة على الثروة تشكل كلها المجالات التي توظف فيها المداخل الخفية ، بل أن تلبية الرغبات المتزايدة للمتبرين في هذه الميادين تعتبر الدافع الأساسي لعدم مراعاتهم التزاماتهم الجبائية .

هذه التقنية الملائمة للإقتصاد من المتبرين وبالتالي تحقيق العدالة الجبائية المنوطة بكل نظام جبائي ، لاتزال تعرف ركود بل تردد في التطبيق رغم التطورات المسجلة في السوق العقارية وسوق السيارات السياحية في السنوات الأخيرة مما جعل دورها المعزز معلقا ، ومساهمتها في محاربة الظاهرة تقريبا منعدمة .

المبحث الرابع

حق الشفعة (Droit de Préemption)

في الواقع ، أن أهمية الدخول المحققة من المعاملات العقارية وما يشوب السوق العقارية من مضاربة فاحشة ، دفعت المشرع الجبائي إلى تزويد الإدارة بالأدوات التقنية والقانونية لمواجهة الأسعار الزهيدة والملقاة للإنتباه المصرح بها

1. تمثل هذه العناصر في :

- عقارات: وتشمل الأملاك العقارية ائمنية وغير المبنية والحقوق العينية العقارية ؛
- منقولات : وتشمل السيارات الخاصة ذات إسطوانات تفوق 1800 سم³ اليخوت والسفن السياحية ، انطارات ، وخيول السباق .

أثناء تسجيل عقود نقل الملكية ، فإن جانب الحق المخول للإدارة في مراقبة أسعار
وتقويم هذه المعاملات ، أصبح اعتباراً من سنة 1997 بإمكانها أيضاً ممارسة حق
الشفعة لإحباط كل مناورات الغش في هذا المجال

فهذه الأداة القانونية الجديدة تسمح للإدارة بإقتناء الممتلكات الهامة التي
يصرح أطرافها بأثمان معاملات غير معقولة وذلك بزيادة العشر على هذه الأثمان
فيبقى من الضروري في هذا الإطار تزويد الإدارة الجبائية بالوسائل المالية الضرورية
لممارسة وتجسيد هذا الحق ميدانياً في كل مرة تقتضي ذلك ، وبهذه الكيفية ستتمكن
بدون شك من ردع الإنقاصات ووضع حد نهائي للنزيف المالي الذي تعاني منه ماليتنا
العمومية.

فالمدير الولائي للضرائب بعد دراسته الوافية للمعاملات وتأكيد من جدوى
العملية يقدم إقتراحاته ، على ضوء المعايير المحددة لممارسة حق الشفعة ، إلى اللجنة
المنشأة لهذا الغرض لتأخذ قرارها بكل عدل وإنصاف ، على أن يقوم بإشهار
الممتلكات الخاضعة لهذا الإجراء لتبيان الإرادة الفعلية للإدارة الجبائية في مواجهة
الغش في المعاملات العقارية .

*** الخاتمة:

أخلص في نهاية هذا العمل المتواضع الى نتائج مفادها ،أنه رغم الجهود الحثيثة و التوجهات الواضحة لجعل الضريبة أداة في خدمة التنمية الاقتصادية ، يبقى النظام الجبائي الحالي ،كغيره من الأنظمة التي سبقته ، غير قادر على بلوغ هذه الغاية لعدم قدرته على التكيف مع واقع البلاد الاقتصادي والاجتماعي ، مما ترك المجال واسعا للمتهربين لتنفيذ -على مرأى و مسمع أعوان ادارة تنقصها الفعالية - مخططاتهم المعاكسة لقرارات و ارادة السلطات للحيلولة دون دفع الضريبة المستحقة ، و التمتع بأكبر دخل صافي .

وقد توصل البحث الى عدم ملاءمة تشريعنا بعد الإصلاحات ، و ان تميز بسهولة الاجراءات ، فهو معقد من الناحية الفنية و التقنية مقارنة بدرجة كفاءة الاعوان و مستوى تكوين المكلفين و اعلامهم ، و غياب الثقافة الجبائية في المجتمع و انعدام الجبائية لدى المواطنين نتيجة عوامل تاريخية و بسيكولوجية ، زد على ذلك عدم التنظيم الذي يشوب الاقتصاد الوطني جراء تشتت فروع قطاعات نشاطاته و سيطرة الاقتصاد الموازي عليه . ناهيك عن الازمة السياسية و الامنية الحادة التي عصفت بالبلاد مؤخرا ، كلها عوامل ساهمت ، الى حد كبير ، في تفاقم الظاهرة و مضاعفة آثارها .

كما كشفت الدراسة عن انه في الوقت الذي تسعى فيه السلطات الى استعمال الضريبة كأداة لترقية الانخار و توجيهه نحو الاستثمارات المنتجة (سياسة

الحوافز المالية ولأسيما الإعفاءات و الامتيازات الجبائية كترداد مقاومة المتهربين للضريبة لتعظيم ارباحهم بميكانيزمات مشوهة للمنافسة ، و اكتناز المداخيل ، و بالتالي تكريس الفوارق الاجتماعية و تعطيل الانعاش الاقتصادي .

و اذا كان البحث قد عرف نقائص فيما يخص التنوير الكمي للظاهرة لسبب عدم توفر الاحصائيات المناسبة ، فان التطور الملموس لمنتجات المراقبة الجبائية يعتبر مؤشرا كافيا عن درجة الخطورة التي بلغتها ، و عاملا اساسيا لحمل السلطات المالية على استخدام الوسائل الجدية للمحاربة و التطبيق الفعلي للتدابير الكفيلة بتجنب الظاهرة او الحد منها .

غير ان اية محاولة للمحاربة سيكون مصيرها الفشل ، او على الاقل تكون نتائجها نسبية ما لم يؤخذ بالتوصيات التالية:-

1- تنظيم الاقتصاد الوطني بالكيفية التي تسمح بشفافية معاملات و سلوكات اعوانه (تنظيم سوق السلع و الخدمات ،سوق عوامل الانتاج، وسوق النقود) وذلك من خلال تامين الترابط بين قطاعاته و تظهيره من الانشطة الموازية باقامة نظام نقدي تلعب فيه البنوك ووسائل الدفع الأخرى من غير النقود (اشباه النقود) دورا هاما في تسوية المعاملات .

2- السعي الدائم لتنمية الوطنية الجبائية لدى المواطنين و العمل على زيادة وعيهم الضريبي وذلك من خلال ادراج مادة الجبائية في البرامج التربوية لترسيخ دور الضريبة و طابعها التضامني وبثه في نفوس الاجيال الصاعدة (الطلبة) باعتبارهم

مكافئين الغد، لكن كذلك من خلال محاربة تبذير الاموال العمومية و ترشيد الانفاق العمومي و بهذه الكيفية سوف نرفق في خلق الثقافة الجبائية المنشودة .

3- يجب ان يشكل عدد الخاضعين لنظام الربح الحقيقي النسبة الهامة ، بل يسيطر سيطرة مطلقة على مجموع المجتمع الجبائي ، حيث ان نظام الربح الحقيقي ، بخلاف النظام الجزافي، يجعل المكلف ملزما بمسك محاسبة منتظمة ، بمعنى آخر ان كل معملاته و سلوكياته تترجم بقيود محاسبية مثبتة بمستندات مما يسهل عمليات المراقبة و يسمح بفرض ضرائب عادلة .

4- ان تكون هناك ارادة سياسية جادة لمحاربة الظاهرة و ذلك بامداد الادارة بالوسائل المادية الكافية و الموارد البشرية الكفأة .

5- إعطاء العناية الفائقة لمراقبة جبائية المدخيل و التحكم فيها، ذلك انها اكثر من غيرها مراعاة للمقدرة التكاليفية ، و تحقيقا للعدالة الجبائية و الاجتماعية.

6- الاسراع بتحصيل البواقي للتحصيل (R..A.R) و تطهير حسابات قباض الضرائب ، لانه لا جدوى من كشف الغش و محاربته ما لم يتبع بالتحصيل الفوري للحقوق المضبوطة ، كما انه لا يعقل ان يبحث عن الضرائب المهربة في حين ان هناك منيين يتقاصون عن دفع ما عليهم من ديون .

7- اعتماد نظام فعال للاتصال على جميع المستويات و بين مختلف هياكل الادارة و بين هذه الاخيرة و محيطها ، لضمان النقل السريع للمعلومات و تسهيل تدخل الادارة في الوقت المناسب لاستغلالها .

8- تفعيل هيكل التحقيق الجبائي، و تبني المقاييس الموضوعية في اختيار العمليات المبرمجة .

09 - إن تحقيق المردودية الجبائية يجب الا يكون دائما عن طريقة زيادة الضغط الجبائي و التشديد الظرفي للمراقبة و تما عن طريق حصر المادة الضريبية للأنشطة الأكثر تهريا، و توسيع الوعاء و تحسين التحصيل .

10 - إن نجاح المحاربة يتطلب تظفر جهود و تدخل كل اجهزة الدولة بصورة

مباشرة او غير مباشرة ، كالجمارك، التجارة، العدالة، وقوات الامن... الخ.

و اشيروا في النهاية ، ان كانت معالجة قد غطت تقريبا كل جوانب

الظاهرة ؛ فانه في اعتقادي لا تمثل سوى اللبنة الاولى لانجاز و تطوير البحوث

العلمية في هذا المجال و ان كل باب من الابواب التي تناولها البحث يمكن ان

يتشكل موضوع بحث جديد يفتح افاق واسعة لتحليل الظاهرة تحليلا استقرانيا لاسيما

فيما يتعلق بدراسة الازار و طرق القياس و بالتالي الاسهام في حل المشكلات العملية

التي تعترض الاجهزة المكلفة بتنفيذ السياسة المالية ، و تزويد السلطات بالمعلومات

الكافية لترشيد قراراتها و اختيارها .

** قائمة المراجع **

أولاً: باللغة العربية:

أ- الكتب:

- 1- د. عبد المنعم فوزي "المالية العامة و السياسة المالية" دار النهضة العربية للطباعة و النشر، بيروت 1972
- 2- د. عبد المنعم فوزي "النظم الضريبية" دار النهضة العربية ، بيروت 1973
- 3- د. حسن عواضة "المالية العامة ، دراسة مقارنة" دار النهضة العربية ، بيروت 1983
- 4- د. علي عباس عيلا "النظم الضريبية المقارنة" مؤسسة شباب الجامعة ، الاسكندرية 1978 .
- 5- د. صالح الرويلي "اقتصاديات المالية العامة" ديوان المطبوعات الجامعية 1982
- 6- د. صالح الرويلي مع د. بونيق جوزيان "اقتصاديات المالية العامة" جامعة وهران ، معهد تطوم الاقتصادية ، الطبعة الرابعة 1992

7- د. رفعت المحجوب "المالية العامة"

دار النهضة العربية ، بيروت 1979.

8- د. صباح نعوش "المالية العامة و مالية الدول النامية"

دار النهضة العربية ، بيروت 1983.

9- د. صباح نعوش "الضرائب في الدول العربية"

دار النهضة العربية ، بيروت 1987.

10- د. محمود ابراهيم الوالي "علم المالية العامة"

ديوان المطبوعات الجامعية

11- د. يونس احمد البطريق "المالية العامة"

دار النهضة العربية ، بيروت 1984.

12- د. عبد القادر محمود رضوان "سبع محاضرات حول الاسس

العلمية لكتابة البحث العلمي" ، ديوان المطبوعات الجامعية ،

الجزائر ، بدون تاريخ نشر.

ب-الرسائل و الاطروحات:

1- عبد المجيد قندي " النظام الضريبي في النظم الاقتصادية "

رسالة ماجستير ، الجزائر 1991

2- علي صحراوي " مظاهر الجباية في الدول النامية و اثرها علي

الاستثمار الخاص من خلال اجراءات التحريض الجبائي

(التجربة جزائرية)رسالة ماجستير، الجزائر 1992 .

3- علي حنيش " الضريبة ودورها في تشجيع استثمارات القطاع

الوطني الخاص" ، الجزائر 1992

ج- المجلات و الدوريات:

1- مجلة الوطن العربي العدد 453 ، اغسطس 1996 .

2- مجلة دراسات عربية العدد 02 ، ديسمبر 1989 .

3- أحداث اقتصادية العدد 17 ، جوان 1987 .

4- التمويل و التنمية ، ديسمبر 1989 .

ثانياً: باللغة الإنجليزية:-

A - LES OUVRAGES:

- 1- ANDRE MARGAIRAZ « LA FRAUDE FISCALE ET SES SUCCEDANES »
collection de la nouvelle école de lausanne 2°
ED.CORRIGE 1977 .
- 2- AHMED HENNI « ESSAI SUR L'ECONOMIE PAR ALLELE , CAS DE L'ALGERIE»
COLLECTION ECONOMIE , E N A G ; EDITION 1991.
- 3- PIERRE PISTIEAU « L'ECONOMIE SOUTERRAINE »
COLLECTION PLURIEL , DIRIGEE PAR GEORGES LIEBERT ,
HACHETTE 1989
- 4- ARLONDE HEERTJE ET PHILIPPE BARTELEMY « L'ECONOMIE SOUTERRAINE
ECONOMICA ,49 RUE HERICART ,75015 PARIS 1984 .
- 5- GILBERT TIXIER ET G.GEST « DROIT FISCAL »
EDITION DU SEUIL 1970.
- 6- JEAN RIVOLI « VIVE L'IMPOT »
EDITION DU SEUIL 1970.
- 7- ATHMANE KANDIL « THEORIE FISCALE ET DEVELOPPEMENT
L'EXPERIENC ALGERIENNE », S N E D ALGER 1970.
- 8- BERNARD BOBE ET PIERRE LEAU « LA FISCALITE ET CHOIX
ECONOMIQUE » IMPRIMERIE AUBUN A LIEGUGE , PARIS 1978.
- 9- RAYMOND MUZELLEC « FINANCES PUBLIQUES »
5° EDITION , SIREY 1986.
- 10- P.H.NGAOSYVATH « LE ROLE DE L'IMPOT DANS LES PAYS EN VOIE DE
DEVLOPPEMEN » L. G. D. J, PARIS 1980.
- 11- CADJET L ET NEVEUX E « REGARDS SUR LA FRAUDE FISCALE »
ECONOMICA , 1986.
- 12- MARTINEZ J. C « LA FRAUDE FISCALE » . PUF , 1984 .
- 13- P. MAURICE GURDEMET « FIANANCES PUBLIQUE S-IMPOT -EMPRUNT »
EDITION MONTEHRESTIEN , 1981.
- 14- THIERRY L « LE REDRSSEMENT FISCA » , ECONOMICA 1985 .
- 15- DENUZIERE M « ENQUETE SUR LA FRAUDE FISCALE »
EDITION SPECIALE. 1973 .
- 16- FRANK M « L'EXACTE PERCEPTION DE L'IMPOT » BRUYLANT 1973.
- 17- L. MEHEL « SCIENCE ET TECHNIQUES FISCALES »
COLLECTION THEMIS EDITION PUF 1958 .

- 18- L. TROTABAS ET J. M. COTTERET « DROIT FISCAL »
PRECIS DALLOZ 4° EDITION 1980.
- 19- PHILIPPE COLIN « LA VERIFICATION FISCALE »
EDITION ECONOMICA 1979.
- 20- G. MAGET « LE CONTROLE FISCAL »
L.G.D.J., LES EDITIONS DES NOUVELLES FISCALES BIMEN SUEL 1984
- 21- DUVERGER .M « FINANCES PUBLIQUES », PUF 1977.
- 22- HARRIS .A « C'EST LA LUTTE FISCALE... UNE NOUVELLE LUTTE DES CLASSE" »
- 23- LE BRAS.E « FACE AU CONTROL FISCAL », ED PAUVERT, 1988 .
- 24- MARC LERO « LE CONTROLE FISCALE, UNE APPROCHE COGNITIVEVE DE LA
DE CISION ADMINISTRATIVE , EDITON L'HARMATTANT 1993.
- 25- R. LE DUFF « L'ECONOMIE FINANCIERE » LIBRAIRIE DALLOZ PARIS 1992.
- 26- ACTE S DU SEMINAIRE ORGANISE PAR LA DGI EN COLLABORATION AVEC
LE FMI « FISCALITE DIRECTE » IMPRIMERIE ANEP ROUBA 1993.
- 27- JEAN ALEXANDRE « DROIT FISCAL ALGERIEN » OPU ALGER 1990.
- 28- J. LAFOURCADE « 25 ETUDES DE CAS DROIT FISCA »
MASSON ET CIE PARIS 1973

B. MEMOIRES, REVUES PERIODIQUES:

- 1 - MOHAND CHERIF AINOUCHE - LA FISCALITE ET LES PROBLEMES DE
DEVELOPPEMENT ECONOMIQUE - MEMOIRE DE MAGISTERE, ALGER JUIN 84.
- 2 - FINANCE ET DEVELOPPEMENT DECEMBRE 1984
- 3- MANAGEMENT N° 16 JUIN 1996.
- 4- PROBLEMES ECONOMIQUES N° 1771 28/04/1982.
- 5 - BULLETIN DES SERVICES FISCAUX N° 16 SEPTEMBRE 1996.
- 6- RECUEIL DES CIRCULAIRES FISCALES 1995
- 7- REVUE ANNALES DE L'INSEE N° 51 JUIET SEPTEMBRE 1983

C - GUIDES RAPPORTS , NOTES ET CIRCULAIRE

- 1 - GUIDE DU VERIFICATEUR DGI EDITION 1994.
- 2- GUIDE FISCAL DES INVESTISSEURS DGI 199
- 3- RAPPORT DU SOUS GROUPE DE TRAVAIL - LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE ET
L'EVASION FISCALE . - MINISTERE DES FINANCES AVRIL 1984.
- 4- RAPPORT SUR LA FRAUDE ET L'EVASION FISCAL - COMMISSION
INER MINISTERIELLE - AD- HOC OCTOBRE ET AVRIL 1984

- 5- RAPPORT PRELIMINAIRE SUR LA FRAUDE FISCALE DGI AVRIL 1992 .
- 6- RAPORT FINAL - COMMISSION NATIONALE DE LA REFORME FISCALE
JANVIER 1989
- 7- INSTRUCTION N° 38 MF / DGI DU 17/02/1997 RELATIVE A LA MISE EN
OEUVRE DU DISPOSITIF DE LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE FISCALE
DEVLOPPE PAR LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS .
- 8- NOTE N° 930 / MF/DGI/DOF DU 06/04/1994 RELATIVE A L'ORGANISATION
ET IMPULSION DE LA RECHERCHE DE LA MATIERE IMPOSABLE.

الملاحقات

(مستحق رقم: 1)

تطور المجتمع الجزائري حسب مؤسسات الضرائب
و حسب انظمة الضريبة من سنة 1995 الى 1998

المجموع	1998		1997		1996		1995		المستويات			
	النظام الجزائي	النظام الاحقوي	النظام الجزائي	النظام الاحقوي	النظام الجزائي	النظام الاحقوي	النظام الجزائي	النظام الاحقوي				
1953	1571	382	1849	1365	484	1472	1.194	278	1.116	952	164	أولر
1223	837	386	1054	640	414	1058	910	148	940	823	117	تيجيون
462	305	157	485	428	57	485	428	57	428	293	55	رقان
243	173	70	181	130	51	185	165	20	144	123	21	أولف
3.881	2.886	995	3.569	2.563	1006	3200	2.697	503	2.548	2.191	357	المجموع

المصدر: المديرية الولائية للضرائب بالدرار

(ملحق رقم : III)

توزيع الشكاوي أو التظلمات حسب كل صنف ضريبي

وحسب للمديريات الجهوية للضرائب (سنة 1996)

المجموع	التحصيل	التسجيل و الطابع	الضرائب غير المباشرة	الرسم على القيمة المضافة	الضرائب المباشرة	الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة (مختلطة)	المديريات الجهوية للضرائب
17.599	0	303	9	1.227	14.344	1.716	الجزائر
31.603	32	355	5	2.624	23.021	5.526	وهران
24.786	0	171	8	1.444	13.907	9.256	البلدية
14.565	77	196	0	8.91	10009	3.392	قسنطينة
14.752	2	156	0	854	10.772	2.968	سطيف
20.179	0	431	174	1.330	13.913	4.331	عنابة
16.882	0	136	0	1.731	11.483	3.532	الشلف
5.455	0	32	0	407	3.825	1.191	ورقة
4.112	0	108	13	127	3.273	591	بشار
149.933	111	1.888	209	10675	104.547	32.503	المجموع :

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية المنازعات

توزيع الشكاوي أو التظلمات حسب كل صنف ضريبي

وحسب للمديريات الجهوية للضرائب

(سنة 1997)

المجموع	التحصيل	التسجيل و الطابع	الضرائب غير المباشرة	الرسم على القيمة المضافة	الضرائب المباشرة	الضرائب المباشرة والرسم على القيمة المضافة (مختلطة)	المديريات الجهوية للضرائب
16.509	/	105	4	770	12.389	2.241	الجزائر
33.916	117	504	12	2.156	23.992	7.135	وهران
26.706		247	3	880	17.426	8.152	البلدية
16.976	324	249	/	1.215	10.290	4.898	قسنطينة
16.560	7	214	/	695	11.001	4.643	سطيف
21.995		535	105	959	14.746	5.650	عنابة
17.923	0	177	/	1.750	12.283	3.713	الشلف
6.275	0	54	2	297	4.431	1.501	ورقة
3.525	/	205	12	116	2.500	692	بشار
160.387	448	2.290	138	8.828	109.058	39.625	المجموع :

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية المنازعات

نتائج التحقيق المحاسبي حسب المديريات (ملحق رقم : III 1)

الجهوية للضرائب (سنة 1992)

الوحدة بالآلاف الدنانير

% التغير	المنتجات		عدد		المديريات الجهوية للضرائب
	1991	1992	العمليات	الأعوان	
%36	101.131	137.667	111	82	الجزائر
%21-	34.635	28.699	62	56	عنابة
%308-	20.165	4.949	08	33	بشار
%355	42.640	193.679	58	74	البيضاء
%92	29.931	57.329	68	54	الشلف
%10-	100.527	91.519	110	61	قسنطينة
%40	200.436	279.624	233	102	وهران
	1.637	33.807	26	39	ورقة
%151	23.200	58.185	123	58	سطيف
%60	554.503	885.457	799	559	المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية البحث والتحقيقات

منتجات التحقيق المحاسبي حسب المديريات

الجهوية للضرائب (سنة 1993)

الوحدة بالآلاف الدنانير

% التغير	المنتجات		عدد		المديريات الجهوية للضرائب
	1992	1993	العمليات	الأعوان	
%159	137.667	355.791	190	73	الجزائر
%455	28.699	159.299	89	42	عنابة
%408	4.949	25.134	39	22	بشار
%07-	193.679	182.009	55	77	البيضاء
%158	57.329	147.628	116	35	الشلف
%53	91.519	139.647	106	66	قسنطينة
%14	279.624	317.709	180	105	وهران
%02	33.807	34.393	20	27	ورقة
%01-	58.185	57.971	70	53	سطيف
%61	885.457	1.419.584	596	500	المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية البحث والتحقيقات

(ملحق رقم : III 2)

نتائج التحقيق المحاسبي حسب المديريات
الحيوية للضرائب (سنة 1994)

الوحدة بالآلاف الديناريين

% التغيير	المنتوجات		عدد		المديريات الحيوية للضرائب
	1993	1994	العمليات	الأعران	
٪52	355.791	538.823	184	78	الجزائر
٪36	159.299	216.552	120	65	غابة
٪102	25.134	50.736	64	40	بشار
٪336	182.009	793.138	140	98	البيضاء
٪135-	147.628	63.057	72	39	الشلف
٪155	139.647	354.990	102	71	قسنطينة
٪31	317.709	415.918	210	120	وهران
٪321	34.393	144.716	55	48	ورقنة
٪94	57.971	112.451	92	65	سطيف
789	1.419.584	2.690.382	1039	624	المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية البحث والتحقيقات

(ملحق رقم III: 3)

نتائج التحقيق المحاسبي حسب المديرية الولائية

والجهوية للضرائب (سنة 1995)

الوحدة بألف الشنغلي

% التغيير	المنتجات		عدد		المديرية الولائية للضرائب
	1994	1995	العميات	الأعوان	
		1.409.639	86	38	الجزائر وسط
		544.569	73	27	الجزائر شرق
		266.487	75	24	الجزائر غرب
313%	538.823	2.220.695	234	89	م.ج.ض الجزائر
		70.498	47	10	غابة
		189.086	25	08	الطارف
		43.935	29	09	قائمة
		77.617	42	12	أم البواقي
		98.239	17	08	سكيكدة
		21.063	18	05	سوق أهراس
		58.457	30	09	تيسة
159%	216.552	558.985	208	61	م.ج.ض غابة
		48.976	15	05	أدرار
		98.024	28	10	بشار
		4.259	08	05	البيضاء
		18.733	22	08	التعمامة
		00	00	02	تِيندوف
235%	50.736	169.992	73	30	م.ج.ض بشار
		210.220	12	08	البلدية
		110.936	20	18	بومرداس
		42.661	19	08	الجلفة
		84.659	31	08	المدية
		205.929	44	22	تيزازة
		62.704	51	18	تيزي وزو
11-%	793.138	717.105	178	79	م.ج.ض البلدية
		31.717	15	06	عين النقي
		65.194	19	09	الشلف
		97.929	47	13	مستغانم
		71.080	22	10	غيليزان
		26.969	20	07	قيارت
		50.406	12	06	تيسمسيلت
445%	63.056	343.295	135	51	م.ج.ض الشلف
		49.685	08	06	باتنة
		58.328	16	08	بسكرة
		335.940	100	26	فستينية
		33.165	15	08	جيجل
		25.046	15	07	خنشلة
		69.545	12	08	مينة

.../...

%61	354.990	571.709	166	63	م.ج.ض. فلسطينية
		175.568	36	10	عين تموشنت
		112.367	53	16	معسكر
		231.223	109	32	وهران شرق
		417.753	81	24	وهران غرب
		24.686	10	04	سعيدة
		42.262	30	08	سيدي بن عباس
		49.781	28	14	تلمسان
%154	415.918	1.053.640	347	108	م.ج.ض. وهران
		7.918	04	06	الوادي
		32.361	20	12	غارداية
		2.098	05	02	الجزيرة
		13.859	07	06	الأغواط
		49.314	32	14	ورقة
		24.789	10	04	تمراست
%11-	144.716	130.339	78	44	م.ج.ض. ورقلة
		57.699	28	10	بجاية
		19.095	29	13	الندورة
		29.645	24	16	برج بوشريخ
		113.116	27	13	المنصورة
		31.937	32	15	سطيف
%342-	112.451	25.492	140	67	م.ج.ض. سطيف
%124	2.690.382	6.017.252	1559	592	المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية البحث والتحقيقات

(ملحق رقم: III 4)

نتائج التحقيق المحاسبي حسب المديريات الولائية
والجهوية للضرائب (سنة 1996)
الوحدة بالآلاف الدنانير

% التغير	المنتوجات		عسند		المديريات الولائية للضرائب
	1995	1996	العقوبات	الأعران	
%449-	1.409.639	313.409	81	36	الجزائر وسط
%55-	544.569	247.435	59	26	الجزائر شرق
%0,5	266.487	282.234	72	22	الجزائر غرب
%163-	2.220.695	843.078	212	84	م.ج.ض الجزائر
%309	70.498	288.793	71	16	غابة
%423	189.086	988.962	25	08	الطارف
%37-	43.935	27.457	30	06	قائمة
%44	77.617	140.528	27	10	أم البواقي
%37	98.239	135.353	22	07	سكيكدة
%73	21.063	36.476	22	06	سوق أهراس
%426	58.457	307.778	25	05	تبسة
%245	558.985	1.925.347	222	58	م.ج.ض غابة
%851	48.976	90.986	19	04	أدرار
%75	98.024	171.824	38	14	بشار
%0.03	4.259	4.398	12	06	البيضاء
%57	18.733	7.901	18	03	النعامة
00	00	00	00	-	تندوف
%61	169.992	275.109	88	27	م.ج.ض بشار
%74	210.220	366.463	29	12	البليدة
%52	110.936	169.231	40	12	بومرداس
%278	42.661	161.389	36	10	الحافة
%29-	84.659	59.460	26	10	المدية
%0,7-	205.929	189.938	46	16	تيسارة
%86	62.704	117.126	67	18	تيزي وزو
%48	717.105	1.063.607	244	81	م.ج.ض البلدية
%75	31.717	55.664	36	06	عين النفي
%68	65.194	20.630	09	06	الشلف
%1805	97.929	274.718	48	13	مستغانم
%1975	71.080	211.480	27	10	غليزان
%1970	26.969	80.098	10	07	تيارت
%62-	50.406	19.037	06	02	تيسمسيت
%92	343.295	661.627	136	44	م.ج.ض الشلف
%55	49.685	77.375	11	14	باتنة
%204	58.328	177.434	15	08	سكرة
%139	335.940	804.621	62	20	قسنطينة
%454	33.165	184.045	28	14	جيجل
%231	25.046	83.097	14	06	خنشلة
%31	69.545	91.504	21	12	ميلة
%148	571.709	1.418.076	151	74	م.ج.ض قسنطينة

%48	175.568	260.656	34	04	عين تموشنت
%77	112.367	199.386	45	13	مسسكر
%77	231.223	411.103	147	32	وهران شرق
%20	417.753	501.881	101	24	وهران غرب
%326	24.686	105.408	13	04	سعيدة
%89	42.262	80.136	37	04	سيدي بنعباس
%25	49.781	62.616	55	10	تلمسان
%53	1.053.640	1.621.186	432	91	م.ج.ض. وهران
%135	7.918	18.632	04	04	الوادي
%57-	32.361	13.896	10	05	شارداية
712-	2.098	1.837	02	02	اليزي
%78	13.859	24.553	12	08	الأخراط
%122	49.314	109.945	12	12	ورقة
%0,061	24.789	24.938	14	07	تمنراست
%71	130.339	224.005	54	38	م.ج.ض. ورقة
%18	57.699	68.594	29	11	بجاية
%200	19.095	57.285	32	17	أنويرة
%1451	29.645	72.671	23	12	برج بوعرييج
%411-	113.116	66.082	18	10	المسيلة
%175	31.937	88.079	19	12	سطيف
%40	25.492	352.711	121	62	م.ج.ض. سطيف
%39	6.017.252	8.384.746	1660	559	المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية البحث والتحقيقات

(ملحق رقم: III 5)

نتائج التحقيق المحاسبي حسب المديريات الولائية
والجهوية للضرائب (سنة 1997)
الوحدة بالآلاف دينار

% التغير	المنتجات		عدد		المديريات الولائية للضرائب
	1996	1997	العمليات	الأعران	
%113	313.409	668.655	67	28	الجزائر وسط
%127	247.435	440.772	55	26	الجزائر شرق
%43	282.234	443.281	61	22	الجزائر غرب
%84	843.078	1.552.708	183	76	م.ج.ض الجزائر
%527-	288.793	53.181	24	14	صنابة
%100-	988.962	36.736	07	04	الطارف
%141	27.457	84.625	20	08	قلمة
%1.18	140.528	140.562	13	06	أم البواقي
%924	135.353	855.435	21	07	سككدة
%16.66-	36.476	30.398	15	04	سوق أهراس
%770-	307.778	70.776	24	08	تبسة
%51-	1.925.347	1.268.914	124	51	م.ج.ض عنابة
%56	90.986	39.280	03	04	أدرار
%996-	171.824	10.666	04	06	بشار
%590	4.398	20.366	06	02	البيض
%76	7.901	13.965	01	05	النعامة
%100	00	4.364	03	02	تیندوف
%261-	275.109	76.073	17	19	م.ج.ض بشار
%11-	366.463	330.510	16	12	البنيدة
%78	169.231	302.006	12	12	بومرداس
%59-	161.389	101.888	19	10	الجلفة
%122	59.460	121.058	12	10	المدينة
%15	189.938	218.348	49	20	تيزازة
%99	117.126	234.150	39	18	تيزي وزو
%22	1.063.607	1.307.960	147	82	م.ج.ض البليدة
%18-	55.664	46.844	29	15	عين النفقى
%30	20.630	30.726	15	08	الشلف
%86	274.718	513.347	40	18	مستعجم
%181-	211.480	74.864	33	10	غليزان
%10	80.098	87.622	20	07	تيارت
%08-	19.037	10.842	04	08	تيسيميت
%16	661.627	764.244	141	66	م.ج.ض الشلف
%267	77.375	284.704	21	12	باتنة
%34	177.434	239.241	09	08	بسكرة
%31-	804.621	614.004	43	14	قسنطينة
%60-	184.045	73.137	15	08	جيجل
%51-	83.097	40.669	16	06	خنشلة
%5.58	91.504	96.919	19	10	مينة
%06-	1.418.076	1.348.674	123	36	م.ج.ض قسنطينة

.../...

-	260.656	-	-	04	عين تموشنت
%75	199.386	349.877	72	19	معسكر
%15	411.103	474.372	128	32	وهران شرق
%10-	501.881	453.953	120	24	وهران غرب
%476-	105.408	18.296	20	04	سعيدة
%46	80.136	117.637	16	04	سيدي بلعباس
%394	62.616	309.396	40	10	تلمسان
%27-	1.621.186	1.269.580	396	91	م.ج.ض. وهران
%03-	18.632	18.040	05	04	الوادي
%192	13.896	40.669	16	05	غارداية
-	1.837	-	-	02	اليزي
%1286	24.553	343.090	08	08	الأخراب
%35-	109.945	81.146	18	14	ورقنة
%40	24.938	35.058	14	07	تمراست
%167	224.005	517.999	47	40	م.ج.ض. ورقنة
%50-	68.594	45.438	28	11	بجاية
%155-	57.285	34.451	26	12	البويرة
%57-	72.671	46.105	13	12	برج بوعريج
%94-	66.082	33.969	13	10	المسينة
%42-	88.079	40.240	15	17	سطين
%76-	352.711	200.203	95	62	م.ج.ض. سطين
%01-	8.384.746	8.306.356	1273	523	المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية البحث والتحقيقات

(ملحق رقم: IV-1)

نتائج مراقبة أسعار وتقييم المعاملات العقارية

سنة 1995

الوحدة بالآلاف دينار

% التغير	المنتجات		عدد		المديريات الولائية للضرائب
	1994	1995	المعاملات	الأعوان	
		55.765	253	05	الجزائر وسط
		39.948	558	07	الجزائر شرق
		60.268	286	05	الجزائر غرب
		155.981	1097	17	م.ج.ض الجزائر
		49.227	337	05	عنابة
		7.858	227	02	الطارف
		11.624	85	02	قائمة
		18.480	448	05	أم البواقي
		11.107	247	05	سكيكدة
		8.521	73	02	سوق أهراس
		6.743	144	04	تلمسة
		113.560	1597	25	م.ج.ض عنابة
		00	00	00	أدرار
		1.341	148	04	بشار
		2.973	200	02	البيض
		30.747	298	04	النعمة
		840	59	02	تندوف
		17.168	705	12	م.ج.ض بشار
		44.120	428	02	البلدية
		1.133	168	02	بومرداس
		28.999	257	06	الحنفة
		15.162	942	12	المدية
		142.496	1126	04	تيزازة
		9.046	317	04	تيزي وزو
		240.956	3238	30	م.ج.ض البلدية
		6.635	173	02	عين النقي
		261	03	02	الشلف
		9.862	198	05	مستعالم
		10.903	193	04	غيليزان
		3.601	171	03	تيارت
		8.980	138	02	تيسمسيلت
		40.242	876	18	م.ج.ض الشلف
		7.333	179	04	باتنة
		6.149	44	04	بسكرة
		71.240	498	08	قسنطينة
		2.646	21	02	جيجل
		580.16	236	05	خنشلة
		16.670	108	05	ميلة
		120.618	1086	28	م.ج.ض قسنطينة

.../...

		6.651	132	02	عين تموشنت
		988	24	06	معسكر
		36.001	599	10	وهران شرق
		130.284	1094	08	وهران غرب
		9.105	164	02	سعيدة
		4.543	154	02	سيدي بلعاض
		7.446	105	02	تلمسان
		191.384	2182	32	م.ج.ض. وهران
		3.312		02	الوادي
		12.759		02	غاردانية
		/	/	/	البيزي
		/	/	/	الأغواط
		696		03	ورقنة
		/	/	/	تمنراست
		16.767	472	07	م.ج.ض. ورقنة
		3.291	55	02	بجاية
		21.578	215	02	البيورة
		4.804	47	08	برج بوعزير
		11.176	145	02	المسيرة
		6.960	119	02	سطيف
		47.809	581	16	م.ج.ض. سطيف
		944.485	11834	185	المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية البحث والتحقيقات

(ملحق رقم: III و)

نتائج مراقبة أسعار وتقويم المعاملات العقارية

سنة 1996

الوحدة بالآلاف الشانيلير

% التغير	المنتجات		عدد		المديريات الولائية للضرائب
	1995	1996	المعاملات	الأعوان	
%135	55.765	131.250	1237	09	الجزائر وسط
%37	39.948	54.859	846	10	الجزائر شرق
%13-	60.268	52.105	775	05	الجزائر غرب
%52	155.981	238.214	2858	24	م.ج.ض الجزائر
%67-	49.227	15.866	236	04	عنابة
%0.9-	7.858	7.141	225	02	الطارف
%50-	11.624	5.758	83	04	قلمة
%129-	18.480	42.445	938	06	أم البقاعي
%01	11.107	12.506	499	04	سكيكدة
%210	8.521	29.460	124	04	سوق أهراس
%57	6.743	10.624	271	02	تبسة
%09	113.560	123.800	2776	26	م.ج.ض عنابة
%100	00	20.911	108		الترار
%1613	1.341	22.973	664		بشار
%35	2.973	4.017	344		البيص
%17	30.747	14.090	312		النعامة
%69-	840	254	40	01	تِيندوف
%70	17.168	44245	1468	06	م.ج.ض بشار
%223	44.120	147.301	757	08	البيضاء
%206	1.133	3.167	41	02	بومرداس
%184	28.999	82.437	379	06	الجلفة
%9.0-	15.162	13.678	323	08	المعية
	142.496	193.417	1142	12	تيلزة
%156	9.046	23.167	161	04	قزوي وزو
%82	240.956	687.573	2803	40	م.ج.ض البيضاء
%51	6.635	6.996	175	02	عين الشلف
%1216	261	3.435	52	02	الشلف
%51	9.862	10.368	229	04	مستغانم
%124	10.903	24.484	200	02	مخيليزان
%561-	3.601	1.561	119	02	قيارت
%50-	8.980	4.438	120	02	تيسيمسيت
%27	40.242	51.282	895	14	م.ج.ض الشلف
%18-	7.333	8.672	184	04	باتنة
%149	6.149	31.951	314	04	بسكرة
%34-	71.240	46.950	439	04	قسنطينة
%442	2.646	14.342	70	02	جيجل
%70-	580.16	4.837	191	04	خنشلة
%56	16.670	26.048	373	04	مينة
%10	120.618	132.800	1583	22	م.ج.ض قسنطينة

%41-	6.651	3.875	52	04	عين تموننت
%670	988	7.614	137	02	معسكر
%04-	36.001	34.454	496	10	وهران شرق
%32-	130.284	88.441	888	06	وهران غرب
%33-	9.105	6.085	121	02	سعيدة
%137	4.543	10.795	195	04	سيدي بلعباس
%0.1	7.446	7.555	114	02	تلمسان
%22-	191.384	158.820	2003	30	م.ج.ض. وهران
%172	3.312	9.025	134	02	الوادي
%189	12.759	35.920	627	04	غارداية
/	/	/	/	/	اليزي
%00	/	/	36	02	الأغواط
%1311	696	9.822		03	ورقلة
%100	/	750	98		تمنراست
%237	16.767	56.517	1244	10	م.ج.ض. ورقلة
%231	3.291	2.529	35	05	بجاية
%37	21.578	29.709	176	04	انبويرة
%2381	4.804	16.238	115	06	برج بوعريبرج
%261-	11.176	8.182	192	03	المسينة
%401	6.960	9.802	179	06	سطيف
%39	47.809	66.460	697	24	م.ج.ض. سطيف
%64	944.485	1.559.711	16.327	186	المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة للضرائب - مديرية البحث والتحقيقات

(ملحق رقم: IV و)

نتائج مراقبة أسعار وتقويم المعاملات العقارية

سنة 1997

الوحدة : بالآلاف الدنانير

% التغير	المنتجات		عدد		المديريات الولائية للضرائب
	1996		المعاملات	الأحزان	
0,02	131.250	127.761	1.117	11	الجزائر وسط
%37,74	54.859	75.566	1.205	10	الجزائر شرق
%0,04	52.105	41.220	950	05	الجزائر غرب
%0,02	238.214	244.548	3.332	26	م.ج.ض الجزائر
%52	15.866	24.232	369	04	عنابة
%32	7.141	9.463		02	الطارف
%75	5.758	10.082	152	04	قلمة
%25	42.445	53.204	656	06	أم البواقي
%48	12.506	18.590	342	04	سكيكدة
%90	29.460	14.973	431	04	سوق أهراس
%0,06	10.624	11.339	373	02	تبسة
%14	123.800	141.884	2323	26	م.ج.ض عنابة
%45	20.911	4.247	209	04	أدرار
%11	22.973	25.611	708	06	بشار
%12	4.017	4.503	256	04	البيص
%517-	14.090	2.284	59	02	النعامة
%9972-	254	25.586	708	05	تیندوف
%04	44245	62.229	1940	21	م.ج.ض بشار
%0,09	147.301	161.772	481	08	البليدة
%131	3.167	8.020	113	02	بومرداس
%55	82.437	128.456	482	06	الحنفة
%26-	13.678	10.889	263	08	المدية
%17-	193.417	365.078	1034	12	تيزازة
%47	23.167	34.208	151	04	تيزي وزو
%0,01	687.573	699.425	2524	40	م.ج.ض البليدة
%107	6.996	14.532	223	04	عين الدفلى
	3.435	24.903	216	05	الشلف
%17-	10.368	8.833	1115	06	مستغانم
%94	24.484	47.688	327	06	غليزان
%774	1.561	13.658	213	05	تيارت
%125	4.438	9.999	42	04	تيسمسيلت
%133	51.282	119.613	2136	30	م.ج.ض الشلف
%150	8.672	13.894	240	04	باتنة
%128-	31.951	13.980	2311	04	بسكرة
%48-	46.950	31.627	650	06	قسنطينة
%187	14.342	4.987	93	02	جيجل
%328	4.837	20.711	460	04	خنشلة
%50-	26.048	19.270	301	04	مينة
%27-	132.800	104.470	1975	24	م.ج.ض قسنطينة

	3.875			04	عين تموشنت
%319	7.614	31.922	324	02	معسكر
%59-	34.454	21.651	622	10	وهزان شرق
%189-	88.441	30.173	466	06	وهزان غرب
%250	6.085	21.423		02	سعيدة
%16-	10.795	9.281	151	04	سيدي بلعباس
%10-	7.555	6.859	132	02	تلمسان
%30-	158.820	121.309	1.695	30	م.ج.ض. وهزان
%184-	9.025	3.168	116	02	الوادي
%78-	35.920	20.711	460	04	غارداية
/	/	/	/	/	اليزي
/	/	14.976	99	02	الأغواط
%32	9.822	13.060	598	06	ورقنة
%190	750	2.182	81	03	تمنراست
%0.04-	56.517	54.097	1.354	17	م.ج.ض. ورقنة
%41	2.529	3.568	68	05	بجاية
%141	29.709	71.838	221	04	البويرة
%116	16.238	34.640	221	06	برج بوعريبيج
%29-	8.182	6.327	128	03	المسيلة
%288	9.802	36.145	500	06	سطيف
%129	66.460	152.137	1.138	24	م.ج.ض. سطيف
%01+	1.559.711	1.700.112	18.417	238	المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة لضرائب - مديرية البحث والتحقيقات

(ملحق رقم: 1 V)

تطور نتائج الفرق المختلطة للمراقبة ضرائب / تجارة / جمارك
حسب المديريات الولائية والجهوية للضرائب (سنة 1997)

توحدة: بالآلاف الدينير

% التغير	منتوجات 1996	منتوجات 1997	عدد الملفات المراقبة	عدد التدخلات	عدد الفرق	المديريات الولائية والجهوية
/	/	/	/	/	/	الجزائر وسط
٪37-	197.569	126.844	21	14	03	الجزائر شرق
/	/	/	/	/	/	الجزائر غرب
٪37-	197.569	126.844	21	14	03	د.ج.ض الجزائر
٪160	2.584	6.592	20	25	02	عناية
٪810	2.811	25.511	19	61	01	الطارف
٪66-	9.180	3.229	36	39	01	قائمة
٪52	177.620	270.604	221	267	02	أم البواقي
/	/	28.491	29	37	02	مستكدة
٪166	6.119	16.018	111	90	01	سوق أهراس
٪17850	2.054	362	359	84	01	تيسة
٪252	201.397	709.808	436	603	10	د.ج.ض عنابة
٪19214	132	25.630	30	55	01	أحرار
٪1178	396	5.059	31	404	01	بشار
٪384	35	173	16	553	01	البيض
/	/	980		308	01	الشعامة
/	/	289		75	01	تندوف
٪5595	564	32.131	77	1395	05	د.ج.ض بشار
٪224	105.007	340.732	37	72	02	البليدة
٪24-	165.640	125.398	54		01	بومرداس
٪73	26.681	45.734	24	22	01	الحنلفة
٪31-	10.677	7.339	284	1025	02	المدية
٪144	59.898	146.733	158	202	01	تيزارة
٪80	30.646	55.390	52	101	02	تيزي وزو
٪73	418.228	624.327	609	1422	09	د.ج.ض البليدة
/	/	8.713	66	126	02	عين النقطي
٪67-	35.088	11.419	15	20	02	الشلف
٪549	53.861	349.940	64	106	02	مستغانم
٪156	9.804	25.126	23	26	03	غيليزان
٪288	5.125	19.936	60	60	02	تيارت
٪784	72	639	16	13	01	تيسيمسيت
٪299	103.950	415.799	244	351	12	د.ج.ض الشلف
٪10-	0.119	35.803	65	85	02	باتنة
٪04	10.555	10.977	64	155	02	بسكرة
٪522	47.477	295.436	15	98	03	قسنطينة
٪22-	71.7989	55.455	28	193	01	جيجل
٪152	46.224	116.670		58	01	خنشلة
٪164	11.531	30.530	73	70	01	ميلة
٪141	252.212	544.871	235	668	10	د.ج.ض قسنطينة

.../...

.../...

%173	9.58	26.131	10	31	01	عين تموشنت
%04-	223.661	213.587	117	336	01	معسكر
%950	16.288	168.871	87	76	03	وهران شرق
%111	959	1976	18	32	01	وهران غرب
%211	17.459	53.375	27	55	02	سعيدة
%23-	1.132.024	866.902	59	243	03	سيدي بعباس
%16,8-	1.599.981	1.330.844	318	773	11	تلمسان
%188	47.675	137.582	91	230	01	م.ج.ض. وهران
%67-	750	10.106		274	01	الوادي
%736	485	508	40	10	01	غارداية
%154	30.079	36.231		75	01	اليزي
%308	9.928	76.471		181	03	الأحواط
%207	94.939	30.571	131	15	01	ورقنة
%43	21.697	291.470	131	785	08	تمنراست
%96-	99.641	69.269	19	30	02	د.ج.ض. ورقنة
%608	5.735	3.317	105	29	01	بجاية
%46	10.787	40.625	23	24	01	البيورة
%303	109.786	15.776	36	121	01	برج بوعريبرج
%130	247.647	443.068	31	122	02	المسيلة
%5107	3.097.299	572.055	314	426	07	سطيف
			2385	6437	75	د.ج.ض. سطيف
						المجموع الوطني

المصدر : المديرية العامة للسنراتب - مديرية البحث والتحقيقات

(ملحق رقم : VII 1)

نتائج التقويمات المنجزة من طرف مفتشيات الضرائب (المراقبة على أساس
المستندات)

حسب المديرية الولائية وحسب نوع كل ضريبة أو رسم (سنة 1995)

الوحدة: بآلاف الدينارين

% التطوير	المجموع	ض.ر.اخرى	ض.د.	ض.ا.م.	ر.ق.م.	المديرية الولائية
	5.863.870	1.443.053	113.403	3.242.161	865.242	الجزائر وسط
	350.901	169.669	74.494	27.162	87.575	الجزائر شرق
	719.006	289.492	115.440	97.037	217.036	الجزائر غرب
	1.501.366	631.485	14.657	5.871	869.217	عنابة
	100.138	56.396	8.217	1.714	33.810	الطارف
	219.236	152.791	16.563	13.027	37.154	قائمة
	571.730	238.140	125.078	5.490	206.021	أم البواقي
	172.089	57.619	15.973		98.497	سكيكدة
	213.563	68.498	27.721	3.367	113.976	سوق أهراس
	886.467	352.453	36.625	15.181	482.808	تبسة
	77.026	54.643	1.654	1.249	19.480	أدرار
	28.386	13.269	1.795	2.405	10.915	بشار
	28.639	12.907	1.466	-	14.265	البيضاء
	46.913	18.393	6.144	3.635	18.741	النعامة
	6.510	2.430	276	-	3.803	تيزي وزو
	922.965	381.443	183.043	10.408	348.0071	الجزيرة
	254.348	85.633	93.041	3.330	72.343	بومرداس
	619.543	203.801	285.746	1.011	128.984	الجزيرة
	287.554	95.218	46.441	1.048	144.847	المدية
	475.484	181.754	23.372	8.173	262.184	تيبازة
	466.653	114.403	20.651	1.517	330.083	تيزي وزو
	171.463	113.991	23.850	8.735	24.887	عين الدفلى
	794.850	473.749	43.793	43.341	233.967	الشلف
	403.914	148.672	32.195	5.629	217.417	مستغانم
	309.596	76.848	19.823	24.985	188.139	غويلان
	399.080	188.194	57.550	4.171	111.625	تيارت
	72.348	50.993	4.389	396	16.571	تيسمسيلت
	413.093	251.325	62.817	12.678	86.273	باتنة
	306.680	150.945	8.455	3.103	144.177	بسكرة
	409.472	258.031	64.558	88	86.795	قسنطينة
	366.766	167.176	51.910	6.343	141.337	جيجل
	318.358	163.946	19.313	2.263	132.835	خنشلة
	165.832	74.186	22.084	1.955	67.607	ميلة
	160.049	65.314	29.291	6.717	58.721	عين تموشنت
	1.383.969	533.339	705.711	4.724	140.194	معسكر
	849.437	385.403	80.444	9.129	374.461	وهران شرق
	733.433	410.638	51.521	5.199	266.075	وهران غرب
	170.407	78.137	14.660	3.007	74.602	سعيدة
	187.867	101.671	57.702	11.987	26.506	سيدي بلعباس
	461.221	159.279	36.548	8.404	256.989	تنتسان
	111.566	49.324	4.783	4.745	52.714	الوادي
	166.629	65.644	23.815	7.279	69.892	غارداية
	20.743	6.368	1.342	-	13.033	البيزي
	203.523	41.885	14.373	2.011	146.054	الأغواط
	520.125	352.453	36.625	15.181	115.865	ورقنة
	205.183	63.795	1.937	6.165	133.285	نمرست
	123.274	50.807	28.249	557	43.661	بجاية
	152.639	67.330	12.021	45.797	27.491	البويرة
	211.776	119.468	10.260	4.089	77.958	برج بوعريريج
	237.578	109.380	38.657	3.306	86.233	المسيلة
	314.568	197.082	16.223	2.607	98.709	سطيف
	23.946.608	9.451.962	2.912.707	3.698.413	7.883.525	المجموع الوطني

(ملحق رقم: VII م)

نتائج التقويمات المنجزة من طرف مفتشيات الضرائب (المراقبة على أساس
المستندات)
حسب المديرية الولائية وحسب نوع كل ضريبة أو رسم (سنة 1996)

الوحدة: بالآلاف الديناريين

المديرية الولائية	رقم م	ض. أش.م	ض. د.إ	ض. ن.أخرى	المجموع	% التطوير
الجزائر وسط	154.793	104.502	31.434	286.352	577.082	790
الجزائر شرق	205.304	16.079	65.576	431.236	718.195	7204
الجزائر غرب	307.113	13.054	140.194	146.266	606.628	715-
عنابة	174.466	4.102	71.029	137.710	387.388	774-
الطارف	111.931	-	42.497	56.812	211.241	7211
قائمة	56.327	3.566	8.559	43.027	111.479	749-
أم البواقي	408.483	101.103	165.275	186.918	861.780	7150
سكيكدة	51.937	2.260	20.402	38.202	112.802	734-
سوق أهراس	131.656	786	10.417	137.762	280.621	7131
تيسة	498.892	12.196	11.375	344.145	896.607	7101
أدرار	13.144	1.658	5.135	22.364	42.301	745-
بشار	68.683	13.565	3.663	52.605	138.516	7488
البيض	22.010	1.790	606	29.585	53.992	7188
النعامة	82.460	2.207	1.009	5.949	91.626	7195
تندرنت	23.978	139	1.031	4.633	29.781	7457
البلدية	354.956	3.873	208.853	143.317	710.999	723-
بومرداس	402.998	44	15.598	30.053	448.694	7176
الجلفة	63.215	9.057	3.060	43.034	118.336	781-
المدية	88.441	5.676	22.368	73.311	190.297	734-
تيزازة	129.024	7.604	17.518	72.415	226.563	752-
تيزي وزو	42.275	2.994	16.341	108.827	170.437	763-
عين الدفلى	24.756	2.133	4.738	43.433	75.060	756-
الشلف	183.840	840	19.530	72.101	276.311	766-
مستغانم	122.743	2.895	48.636	53.265	706.925	7175
غليزان	87.794	8.511	37.013	61.523	184.841	740
قيارات	1.645.991	581	137.367	1.658.070	3.442.010	7862
تيسمسيلت	109.808	589	2.556	23.954	136.309	7188
باتنة	176.161	14.730	68.247	74.849	333.987	719-
بسكرة	595.948	891	111.994	78.216	786.550	7256
قسنطينة	1.089.656	28.369	263.842	396.945	1.778.811	7434
جيجل	102.408	1.478	34.295	79.936	218.117	740-
خنشلة	68.277	765	10.284	45.442	124.768	761-
ميلة	39.993	8.931	19.022	64.635	142.582	714-
عين تموشنت	47.466	5.028	6.510	26.601	85.605	746-
معسكر	62.410	4.545	17.135	138.368	222.460	784-
وهران شرق	579.739	75.544	75.436	139.480	870.200	7102
وهران غرب	282.726	280.245	82.354	305.406	950.732	7129
سعيدة	65.965	536	11.001	119.909	197.411	7116
سيدي بلعباس	80.592	171	23.438	24.358	128.560	735-
تلمسان	568.126	68	29.648	91.667	689.509	7149
الوادي	45.716	3.226	8.497	15.277	72.516	735-
غارداية	19.584	6.151	12.964	19.032	57.733	766-
إيزي	9.058	-	860	8.709	18.627	710-
الأغواط	47.766	929	1.693	21.818	72.288	765-
ورقة	165.568	43.378	40.037	170.384	419.367	719-
تدرنت	1.807	-	374	1.052	3.234	798-
مخاية	23.422	5.774	30.419	85.536	145.152	7117
الوبرية	46.239	3.409	16.896	76.109	142.654	706-
برج بوخيريدج	106.129	5.672	72.638	70.740	255.579	7120
المسيلة	151.794	10.956	15.114	15.904	230.568	703-
سطيف	89.655	557	29.811	110.891	230.915	726-
المجموع الوطني	10.033.214	779.588	2.115.097	6.534.141	19.462.040	718-

(ملحق رقم: VIII)

وضعية تحصيل أهم الضرائب والرسوم
(سنة 1997)

الوحدة : بالدينار

معدل التحصيل	الباقي للتحصيل	التحصلات	الإجماليات	طبيعة الضريبة
%43	44.120.706	32.193.123	76.313.829	الضريبة على الدخل الإجمالي
%03	21.744.557	474.025	22.218.582	الضريبة على أرباح الشركات
%16	146.981.877	26.503.220	173.485.097	الرسوم على نشاط المهني
%100	/	3.907.828	3.907.828	الرسوم على القيمة المضافة
%35	1.660.107	876.095	2.533.202	حقوق التسجيل
%23	214.507.247	63.951.291	278.458.538	المجموع :

المصدر : المديرية الولائية للضرائب بأدرار

وضعية تحصيل أهم الضرائب والرسوم
(سنة 1998)

الوحدة : بالدينار

معدل التحصيل	الباقي للتحصيل	التحصلات	الإجماليات	طبيعة الضريبة
%49	48.547.914	45.949.387	94.497.301	الضريبة على الدخل الإجمالي
%31	20.540.145	8.867.446	29.407.591	الضريبة على أرباح الشركات
%56	28.871.214	35.559.287	64.430.501	الرسوم على نشاط المهني
%39	277.404.289	171.625.801	449.030.090	الرسوم على القيمة المضافة
%50	8.165.024	8.142.001	16.307.025	حقوق التسجيل
				المجموع :

المصدر : المديرية الولائية للضرائب بأدرار

Tallem
Bouquet ??